





2018 年注册会计师全国统一考试辅导用书

会计岛·小绿书

# 税 法

## 知 识 点 精 讲

会计岛 组 稿  
陈小球 主 编  
彭芳霞 凌子琪 张 慧 副主编

電子工業出版社

Publishing House of Electronics Industry

北京·BEIJING

## 内 容 简 介

会计岛打造的注册会计师全国统一考试辅导书分为“绿”“蓝”两个系列。绿书主要通过图表形式对注册会计师考试科目所涉及的重点、难点等加以总结,高度提炼知识点,富有针对性,帮助学员节约复习时间;蓝书按照新教材和大纲对历年真题进行解析,寻找命题思路和常见思维定势等,做到有的放矢,帮助考生迅速提高成绩,顺利通关。

本套书适合参加注册会计师全国统一考试的学员学习使用,也可供高校相关专业作为辅导用书。

未经许可,不得以任何方式复制或抄袭本书之部分或全部内容。

版权所有,侵权必究。

## 图书在版编目(CIP)数据

税法知识点精讲/陈小球主编. —北京:电子工业出版社, 2018.4

ISBN 978-7-121-33986-8

I. ①税… II. ①陈… III. ①税法-中国-资格考试-自学参考资料 IV. ①D922.22

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2018)第 070191 号

策划编辑:王二华

责任编辑:王二华 特约编辑:王 炜

印 刷:

装 订:

出版发行:电子工业出版社

北京市海淀区万寿路 173 信箱 邮编:100036

开 本:787×1092 1/16 印张:10.75 字数:276 千字

版 次:2018 年 4 月第 1 版

印 次:2018 年 4 月第 1 次印刷

定 价:49.00 元

凡所购买电子工业出版社图书有缺损问题,请向购买书店调换。若书店售缺,请与本社发行部联系,联系及邮购电话:(010)88254888, 88258888。

质量投诉请发邮件至 zltts@phei.com.cn,盗版侵权举报请发邮件至 dbqq@phei.com.cn。

本书咨询联系方式:(010)88254532。

## 前言

每年，有上百万人走上注册会计师(简称注会)备考之路。据统计，在百万备考考生中，有一半的人中途放弃，最终，仅有不到一半的考生走进考场，而真正复习到位，心中有数考生只有不到1/4，所以每年注会的通过率平均每科不到20%。

放弃或退缩，并不是懦夫，更多的原因在于其难。陪伴式教学一直是会计岛秉持的理念，我们希望通过陪伴来帮助考生顺利抵达成功的彼岸。然而注会考试知识点烦琐，一科有几百个知识点，而中国注册会计师协会每年出题绝不回避边边角角。为了应对考试，考生越过教材，直接复习教辅，只求快速高效通过考试，而目前市面上的辅导书面面俱到，以力争不遗漏每个知识点为原则，没有注意到为广大考生“减负”，只做到了“多而全”，没有做到“快好省”。这样，在某种程度上和广大考生的意愿相悖。在这种情况下，2017年会计岛注会教研组编写出一套知识点精讲，全部知识点用表格形式总结归纳，便于对比记忆。这套书的封面统一用绿色，上面有岛上特色的卡通小绵羊形象，因此被考生们称为“小绿书”。岛上的学员拿到书之后，由于非常好用，一传十，十传百，一时间大家都知道了会计岛的“小绿书”(效率书)，备考注会几乎人手一册。

2017年年底，会计岛“小绿书”在原有基础上，由岛上注会教研组组长陈权(笔名陈小球)老师带领十几位老师分科目进行优化，经过几个月的优化，终于把这套书拿出来与广大考生见面了。

本套书的主要特点如下。

(1)精确提炼知识点，全部知识点用表格清晰展现；让重点、难点、考点一目了然。没有了大段的文字，考生使用起来更加便捷、高效。

(2)知识点用★标注出重要程度(★越多表示该知识点越重要)，作为导航，让广大考生的备考之路有的放矢。

(3)针对考试重点，富有针对性地设置了考核方式总结，希望以最简洁精炼的寥寥数语点拨考点，让考生不但知道考什么，还清楚地知晓怎么考。

(4)知识点中穿插了讲师精彩有趣的点评，让枯燥的备考之路不再痛苦，反而好玩起来。

以上几点总结起来就是省时、有趣、高效，这非常符合会计岛的培训宗旨：帮助广大考生省时、高效地通过考试，并且让过程变得有趣好玩起来。

本书主要由彭芳霞、凌弘(笔名凌子琪)、张慧三位老师编写。电子工业出版社的王二华编辑对本书的编写给予了极大的关怀与支持，在此表示感谢。相信会计岛的这一系列图书，可以伴你在注册会计师复习备考路上一路前行。加油吧！面对这一路的泥泞和荆棘，你将不再孤独！会计岛，不掉队，都会赢！



# 目 录

第一章 税法总论 .....	1
知识点 1: 税法的概念 .....	1
知识点 2: 税法原则 .....	2
知识点 3: 税法的要素 .....	3
知识点 4: 税收立法权及其划分 .....	4
知识点 5: 税收立法程序 .....	4
知识点 6: 税收征管范围划分 .....	5
知识点 7: 纳税人、扣缴义务人的权利与义务 .....	5
知识点 8: 发展涉税专业服务促进税法遵从 .....	5
第二章 增值税法 .....	6
知识点 1: 征税范围 .....	6
知识点 2: 增值税的一般征税范围 .....	7
知识点 3: 增值税征税范围的特殊规定 .....	12
知识点 4: 一般纳税人、小规模纳税人的资格登记及管理 .....	14
知识点 5: 税率与征收率 .....	14
知识点 6: 增值税的计税方法 .....	16
知识点 7: 一般计税方法应纳税额的计算 .....	17
知识点 8: 简易计税方法应纳税额的计算 .....	28
知识点 9: 进口环节增值税 .....	30
知识点 10: 出口货物、劳务和跨境应税行为增值税的退(免)税和征税 .....	31
知识点 11: 税收优惠 .....	35
知识点 12: 征收管理 .....	38
知识点 13: 增值税发票的使用及管理 .....	39
第三章 消费税法 .....	41
知识点 1: 纳税义务人和征税范围 .....	41
知识点 2: 税目和税率 .....	44
知识点 3: 计税依据 .....	46
知识点 4: 应纳税额计算 .....	48
知识点 5: 征收管理 .....	52
第四章 企业所得税法 .....	54
知识点 1: 纳税义务人 .....	54

知识点 2: 征税对象 .....	54
知识点 3: 所得来源地确定 .....	55
知识点 4: 税率 .....	55
知识点 5: 应纳税所得额 .....	55
知识点 6: 收入总额 .....	55
知识点 7: 不征税收入 .....	60
知识点 8: 免税收入 .....	61
知识点 9: 税前扣除原则、范围 .....	62
知识点 10: 税前扣除项目及其标准 .....	62
知识点 11: 弥补亏损 .....	66
知识点 12: 固定资产的税务处理 .....	67
知识点 13: 生物性资产的税务处理 .....	68
知识点 14: 无形资产的税务处理 .....	68
知识点 15: 长期待摊费用的税务处理 .....	69
知识点 16: 存货的税务处理 .....	69
知识点 17: 投资资产的税务处理 .....	69
知识点 18: 税会差异的处理 .....	70
知识点 19: 资产损失税前扣除 .....	70
知识点 20: 企业重组 .....	71
知识点 21: 免征与减征优惠 .....	73
知识点 22: 特殊行业优惠 .....	77
知识点 23: 应纳税额 .....	78
知识点 24: 居民企业核定征收 .....	78
知识点 25: 非居民企业 .....	78
知识点 26: 源泉扣缴 .....	79
知识点 27: 征收管理 .....	79
<b>第五章 个人所得税法 .....</b>	<b>81</b>
知识点 1: 纳税义务人 .....	81
知识点 2: 征税范围 .....	82
知识点 3: 所得来源地的确定 .....	83
知识点 4: 工资、薪金所得 .....	83
知识点 5: 个体工商户的生产、经营所得(含对企业事业单位的承包经营所得、承租经营所得) .....	84
知识点 6: 劳务报酬所得 .....	85
知识点 7: 稿酬所得 .....	86
知识点 8: 特许权使用费所得 .....	86



知识点 9: 利息、股息、红利所得 .....	86
知识点 10: 财产租赁所得 .....	87
知识点 11: 财产转让所得 .....	87
知识点 12: 偶然所得、其他所得 .....	88
知识点 13: 个人取得全年一次性奖金等计算征收个人所得税的方法 .....	89
知识点 14: 应纳税额计算中的特殊问题 .....	89
知识点 15: 中国境内无住所的个人取得工资薪金所得 .....	93
知识点 16: 房屋赠与个人所得税计算方法 .....	93
知识点 17: 企业资金为个人购房征税方法 .....	94
知识点 18: 个人投资者收购企业股权后, 将企业原有盈余积累转增股本 .....	94
知识点 19: 企业年金(递延纳税) .....	94
知识点 20: 税收优惠 .....	95
知识点 21: 境外所得的税额扣除 .....	96
<b>第六章 城市维护建设税法和烟叶税法 .....</b>	<b>97</b>
知识点 1: 城建税 .....	97
知识点 2: 烟叶税 .....	98
知识点 3: 教育费附加和地方教育附加 .....	99
<b>第七章 关税法和船舶吨税法 .....</b>	<b>100</b>
知识点 1: 关税征税对象与纳税义务人 .....	100
知识点 2: 关税进出口税则 .....	100
知识点 3: 完税价格与应纳税额的计算 .....	102
知识点 4: 关税减免规定 .....	104
知识点 5: 关税征收管理 .....	104
知识点 6: 船舶吨税 .....	105
<b>第八章 资源税法和环境保护法 .....</b>	<b>108</b>
知识点 1: 资源税 .....	108
知识点 2: 环境保护税 .....	113
<b>第九章 城镇土地使用税法和耕地占用税法 .....</b>	<b>115</b>
知识点 1: 城镇土地使用税 .....	115
知识点 2: 耕地占用税 .....	117
<b>第十章 房产税法、契税法 and 土地增值税法 .....</b>	<b>119</b>
知识点 1: 房产税 .....	119
知识点 2: 契税 .....	122
知识点 3: 土地增值税 .....	126

<b>第十一章 车辆购置税法、车船税法和印花税法</b>	131
知识点 1: 车辆购置税	131
知识点 2: 车船税	133
知识点 3: 印花税	135
<b>第十二章 国际税收</b>	140
知识点 1: 国际税收协定	140
知识点 2: 非居民企业税收管理	141
知识点 3: 外国企业常驻代表机构税收管理	142
知识点 4: 境外所得税收管理	143
知识点 5: 特别纳税调整	143
<b>第十三章 税收征收管理法</b>	146
知识点 1: 税收征收管理概述	146
知识点 2: 税务登记管理	146
知识点 3: 账簿、凭证管理	147
知识点 4: 纳税申报管理	148
知识点 5: 税款征收	148
知识点 6: 税务检查	151
知识点 7: 法律责任	151
知识点 8: 纳税担保	152
知识点 9: 纳税信用管理	153
<b>第十四章 税务行政法制</b>	156
知识点 1: 税务行政处罚	156
知识点 2: 税务行政处罚简易程序	157
知识点 3: 税务行政处罚的一般程序	157
知识点 4: 行政处罚权力清单	157
知识点 5: 税务行政处罚的执行	158
知识点 6: 税务行政复议	159
知识点 7: 税务行政诉讼	161

# 第一章 税法总论

## 【章节解读】

本章不属于《税法》考试的重点，考点较碎，在近3年考试中，平均分值约3分。

## 【高频考点】

- 1. 税法的原则
- 2. 税款征收管理权限划分

## 【知识点总结】

### 知识点1：税法的概念

考核点一 税收的概念及内涵★

项 目	解 释
税收的概念	是政府为了满足社会公共需要，凭借政治权力，强制、无偿地取得财政收入的一种形式
税收的内涵	税收是国家取得 <u>财政收入</u> 的一种重要工具，本质是一种分配关系
	国家征税的依据是 <u>政治权力</u> ，有别于按生产要素进行的分配
	国家课征税款的目的是满足 <u>社会公共需要</u>
特征	强制性、无偿性

考核点二 税法的含义及特征

项 目	解 释	理 解 说 明
税法含义	税法是 <u>国家制定</u> 的用以调整 <u>国家与纳税人之间在征纳税方面的权利及义务关系</u> 的法律规范的 <u>总称</u>	由谁制定？国家 用来干吗？中间者——协调 协调的对象？国家与纳税人 协调什么？征纳税方面的权利及义务关系
特点	义务性法规、综合性法规	义务性：以规定 <u>纳税人的义务</u> 为主，由税收的无偿性和强制性决定。 综合性：由一系列单行税收法律法规及行政规章制度组成的体系。如课税的基本原则、征纳双方权利与义务、税收管理规则、法律责任、解决税务争议的法律规范等。由税收分配关系和税收法律关系的 <u>复杂性</u> 所决定
税法与税收关系	税收的本质体现——税收制度；税收制度的法律表现形式——税法	



## 知识点 2：税法原则★★

税法的原则	反映税收活动的根本属性，是税收法律制度建立的基础		
税法基本原则	税收法定原则	<u>税法基本原则的核心</u>	
		又称 <u>税收法定主义</u> ；税法主体的权利义务 <u>必须由法律加以规定</u> ，税法的各类构成要素都必须且只能由法律予以明确	
		(1) 税收要件法定原则：立法角度	开征任何税种——由法律专门确定后方可实施；任何税种征税要素的变动——按法律的规定执行；征税的各个要素不仅由法律专门规定，还应当——尽量明确
		(2) 税务合法性原则：征收程序法定	—
	税收公平原则	(1) 横向公平	根据纳税人的负担能力分配，负担能力相等，税负相同，负担能力不等，税负不同
		(2) 纵向公平	
	税收效率原则	(1) 经济效率	有利于资源有效配置，经济体制有效运行
		(2) 行政效率	提高税收行政效率，节约征管成本
	实质课税原则	应根据客观事实确定是否符合课税要件，并根据纳税人的真实负担能力决定纳税人的税负，而不能仅考虑相关外观和形式	
		例：特别纳税调整、纳税人通过其他方法减少计税依据，税务机关有权重新调整计税依据	
税法适用原则	法律优先原则	(1) 法律的效力高于行政立法的效力；	
		(2) 效力低的税法与效力高的税法发生冲突时，效力低的税法为无效	
	法律不溯及既往原则	作用：主要是处理 <u>不同等级</u> 税法的关系	
		一部新法实施后，对新法实施之前人们的行为不得适用新法，而只能沿用旧法	
	新法优于旧法原则	目的：维护税法的稳定性和可预测性	
		新法、旧法对同一事项有不同规定时，新法的效力优于旧法	
	特别法优于普通法原则	对同一事项两部法律分别有一般和特别规定时， <u>特别规定效力高于一般规定的效力</u>	
		<u>打破税法效力等级的限制</u> ：特别法地位级别较低的税法，其效力可以高于作为普通法的级别较高的税法	
	实体从旧、程序从新原则	(1) 实体税法不具备溯及力；	
		(2) 程序性税法在特定条件下具备一定的溯及力	
	程序优于实体原则	例：对于新税法公布之前发生，却在新税法公布实施以后进入税款征收程序的，原则上新税法具有约束力	
		在 <u>诉讼发生时</u> ，税收程序法优于税收实体法适用	
	程序优于实体原则	目的：确保国家课税权的实现，不因争议的发生而影响税款的及时、足额入库（若有争议，哪怕预期胜诉，也必须先缴税）	



### 知识点3：税法的要素★

税法的要素是指 <u>各种单行税法</u> 具有 <u>共同的基本要素的总称</u> ，包括总则、纳税义务人、征税对象、税目、税率、纳税环节、纳税期限、纳税地点、减税免税、罚则、附则等项目		
纳税义务人	是税法规定的直接负有纳税义务的 <u>单位和个人</u>	
	居民纳税人	居民法人
	非居民纳税人	非居民法人
征税对象	又叫课税对象、征税客体。指税法规定 <u>对什么征税</u> ，是征纳税双方权利义务 <u>共同指向的客体或标的物</u>	
	是 <u>区别一种税与另一种税的重要标志</u> 。是税法最基本的要素，体现着征税的最基本界限，决定着某一种税的基本征税范围，同时，征税对象也决定了各个不同税种名称	
	与征税对象相关的两个概念： <u>税目</u> 和 <u>税基</u>	
	税基（计税依据）：是据以 <u>计算征税对象应纳税款</u> 的直接数量依据，解决对征税对象课税的计算问题。企业所得税 = 应纳税所得额 × 税率——此处中“应纳税所得额”则为计税依据	
税目	对征税对象分类规定具体的征税项目，反映具体的征税范围	
	有些税种不分课税对象的具体项目	例：企业所得税。一律按课税对象的应纳税额采用同一税率计征税款
	有些税种课税对象比较复杂	例：消费税。包括烟、酒、高档化妆品等。“烟”“酒”等就是税目
税率	指征税对象的征收比例或征收额度。税率是计算税额的尺度，也是衡量税负轻重与否的重要标志	
	1. <u>比例税率</u> ：即对同一征税对象，不分数额大小，规定相同的征收比例 例：增值税、车辆购置税、企业所得税等	
	2. <u>超额累进税率</u> ：征税对象按数额（或相对率）大小分成若干等级，每一等级规定一个税率，税率依次提高；纳税人的征税对象依所属等级同时适用几个税率分别计算，计算结果相加后得出应纳税额 例：个人所得税等	
	3. <u>定额税率</u> ：按征税对象确定的计算单位，直接规定一个固定的税额 例：城镇土地使用税、车船税等	
	4. <u>超率累进税率</u> ：以征税对象的相对率划分若干级距，分别规定相应的差别税率，相对率每超过一个级距的，对超过的部分就按高一级的税率计算征税 例：土地增值税等	
纳税环节	是指征税对象从生产到消费的流转过程中应当缴纳税款的环节	
纳税期限	关于税款缴纳时间方面的限定：①纳税义务发生时间→②纳税期限→③缴库期限	

【岛儿说】某市会计岛火锅店主要经营餐饮服务，于2017年9月取得零售收入合计为106万元，该企业9月就餐饮服务收入应缴纳的增值税 =  $106 \div (1 + 6\%) \times 6\% = 6$  (万元)。

纳税义务人：会计岛火锅店

征税对象：餐饮服务收入

税目：餐饮住宿服务



计税依据：  $106 \div 1.06 = 100$  (万元)

税率： 6%

纳税环节： 销售环节

纳税期限： 根据该生产企业主管税务机关核定的日期内缴纳，如次月 15 日前

#### 知识点 4：税收立法权及其划分

中央税、中央与地方共享税以及全国统一实行的地方税的立法权集中在中央	(1)中央税：维护国家权益，实施调控必须税种	包括消费税、关税和车辆购置税等
	(2)中央税与地方共享税：同经济发展直接相关的税种	包括增值税、企业所得税、个人所得税等
	(3)地方税	包括资源税、土地增值税、印花税、城市建设维护税、城镇土地使用税、房产税、车船税等
依法赋予地方适当的地方税收立法权		
我国税收立法权划分的层次	(1)全国性税种的立法权。包括全部中央税、中央与地方共享税以及全国范围内征收的地方税税法的制定、公布和税种的开征、停征权，税收征收管理制度基本制度的设立属于——全国人民代表大会及其常务委员会(全国人大)。 例：2 个所得税法、税收征管法、车船税法、外商投资企业和外国企业适用暂行条例共 5 个税收法律	<div>最高立法权——全国人民代表大会及其常务委员会(上升到“法层面”)</div> <div>↓</div> <div>税种的条例或暂行条例、税法的实施细则、增减税目、调税率、税法的解释权——国务院</div> <div>↓</div> <div>税收条例的解释权和制定税收条例实施细则——国家税务主管部门(财政部、国税局、海关总署)</div> <div>↓</div> <div>本地区地方税法解释权和制定税法实施细则、调整税目、税率——省级人民政府</div>
	(2)经全国人大授权，全国性税种可先由国务院以“条例”或“暂行条例”的形式发布施行。 例：增值税暂行条例等	
	(3)经全国人大授权，国务院有制定税法实施细则、增减税目和调整税率的权力。 例：所得税法实施条例、征管法实施细则等	
	(4)经全国人大授权，国务院有税法的解释权；经国务院授权，国家税务主管部门(财政部、国税局、海关总署)有税收条例的解释权和制定税收条例实施细则的权力	
	(5)经国务院授权，省级人民政府有本地区地方税法解释权和制定税法实施细则、调整税目、税率的权力。地区性地方税收的立法权——限于省级立法机关或经授权的同级政府，不能层层下放	

#### 知识点 5：税收立法程序

税收立法程序主要包括以下三个阶段：		
①提议阶段	②审议阶段	③通过和公布



### 知识点 6：税收征管范围划分

征收管理机构	征收和管理的税种	记忆点拨
国家税务局	增值税，消费税，车辆购置税，城市维护建设税，中央企业、股份制企业、金融企业、海洋石油企业缴纳的所得税，海洋石油企业缴纳的资源税，部分企业的企业所得税，证券交易税等	增消购，城所得
地方税务局	城市维护建设税(不含国家税务局负责征收管理的部分)、部分企业所得税、个人所得税、资源税、城镇土地使用税、耕地占用税、土地增值税、房产税、车船税、印花稅、契稅	车房 3 地印，契资个企所
海关总署	关税、船舶吨税、代征进出口环节的增值税和消费税	船舶关，进增消

### 知识点 7：纳税人、扣缴义务人的权利与义务

纳税人、 扣缴人的权利	1. 有权向税务机关了解国家税收法律、行政法规的规定以及纳税程序有关的情况
	2. 有权要求税务机关为纳税人、扣缴义务人的情况保密
	3. 依法享有申请减税、免税、退税的权利
	4. 享有陈述权、申辩权；享有申请行政复议、提起行政诉讼、请求国家赔偿等权利
	5. 有权控告和检举税务机关、税务人员的违法乱纪行为

### 知识点 8：发展涉税专业服务促进税法遵从

涉税专业服务 机构涉税业务	1. 纳税申报代理； 2. 一般税务咨询； 3. 专业税务顾问； 4. 税收筹划； 5. 涉税鉴证； 6. 纳税情况审查； 7. 其他税务事项代理； 8. 其他涉税服务
税务机关对涉 税专业服务机构 实施监管内容	1. 税务机关应当对税务师事务所实施行政登记管理； 2. 税务机关对涉税专业服务机构及其从事涉税服务人员进行实名制管理； 3. 税务机关应当建立业务信息采集制度，利用现有的信息化平台分类采集业务信息，加强内部信息共享，提高分析利用水平； 4. 税务机关对涉税专业服务机构从事涉税专业服务的执业情况进行检查，根据举报、投诉情况进行调查； 5. 税务机关应当建立信用评价管理制度，对涉税专业服务机构从事涉税专业服务情况进行信用评价，对其从事涉税服务人员进行信用记录； 6. 税务机关应当加强对税务师行业协会的监督指导，与其他相关行业协会建立工作联系制度； 7. 税务机关应当在门户网站、电子税务局和办税服务场所公告纳入监管的涉税专业服务机构名单及其信用情况，同时公告未经行政登记的税务师事务所名单； 8. 税务机关应当为涉税专业服务机构提供便捷的服务，依托信息化平台为信用等级高的涉税专业服务机构开展批量纳税申报、信息报送等业务提供便利化服务

## 第二章 增 值 税 法

### 【导论】

增值税是以商品和劳务在流转过程中产生的增值额作为征税对象而征收的一种流转税。

### 【章节解读】

本章节属于整本《税法》教材中最重要的章节，包含大量的知识点。在近3年考试中，本章平均分值约为17分。作为历年考试的重点，请大家全面掌握。

### 【高频考点】

1. 增值税的征税范围
2. 营改增应税服务的税目辨析
3. 税率和征收率
4. 增值税的减税、免税
5. 销项税额的计算
6. 进项税额的确认与计算
7. 一般计税方法应纳税额的计算
8. 简易计税方法应纳税额的计算
9. 进出口环节增值税的征收
10. 出口货物、劳务和跨境应税行为退(免)税和征税
11. 税收优惠
12. 征收管理

### 【知识点总结】

#### 知识点1：征税范围★

2016年5月1日全面营改增之后，增值税征税范围包括以下内容。

序 号	类 别	归 类	分 类	税 类
1	销售货物	经营资产	有形动产(销售、进口)	增值税
2	进口货物		有形动产(租赁)	<u>营改增</u>
3	销售无形资产		无形资产	<u>营改增</u>
4	销售不动产		不动产	<u>营改增</u>





续表

序 号	类 别	归 类	分 类	税 类
5	提供加工、修理修配劳务	提供服务	加工、修理修配劳务	增值税
6	销售服务		交通运输、邮政服务、电信服务、建筑服务、金融服务、现代服务及生活服务	营改增

提示：①增值税的征税范围已经包含了生产、流通、服务领域。

②有形动产(不动产除外)的销售、进口及其加工修理修配均属于增值税范畴，除此以外均属于营改增范畴。

两类纳税人的划分及管理	经营规模——年应税销售额。 年应税销售额：纳税人在连续不超过12个月或四个季度的经营期内累计应征增值税销售额。包括： <u>纳税申报销售额、稽查查补销售额、纳税评估调整销售额、税务机关代开发票销售额和免税销售额(多选题)</u>		
	纳税人	小规模纳税人	一般纳税人
	从事货物生产或者提供应税劳务的纳税人，以及以从事货物生产或者提供应税劳务为主，并兼营货物批发或者零售的纳税人	年应税销售额在50万元以下(含50万元)	年应税销售额在50万元以上
	批发或零售货物的纳税人	年应税销售额在80万元以下(含80万元)	年应税销售额在80万元以上
	提供应税行为的纳税人	年应税销售额在500万元以下(含500万元)	年应税销售额在500万元以上
纳税人登记和管理	办理一般纳税人资格登记的程序： 1. 纳税人向主管税务机关填报《增值税一般纳税人资格登记表》，并提供税务登记证件——信息填报。 2. 纳税人填报内容与税务登记信息一致的，主管税务机关当场登记——确认登记。 3. 纳税人填报内容与税务登记信息不一致的，或者不符合填列要求的，税务机关应当告知纳税人需要认证的内容——补齐资料		

## 知识点2：增值税的一般征税范围★★★

### 考核点一 征税范围的一般规定

类 别	基本规定(一般税率)	特 殊 说 明
销售或进口的货物	“货物”指有形资产，包括电力、热力、气体在内	基本税率 17% (特殊规定除外)
提供的应税劳务	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 应税劳务是指纳税人提供的<u>加工、修理修配劳务</u>(一般指有形动产的加工修理修配)；</li> <li>● <u>加工</u>，是指受托加工货物，即委托方提供原材料及主要材料，受托方按照委托方的要求，制造货物并收取加工费的业务；</li> <li>● <u>修理修配</u>，是指受托对损伤和丧失功能的货物进行修复，使其恢复原状和功能的业务</li> </ul>	基本税率 17% (特殊规定除外)

续表

发生的 应税行为	销售无形资产	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 指转让无形资产<u>所有权</u>或<u>使用权</u>的业务活动(6%) [ 转让土地使用权(11%) 除外];</li> <li>● <u>无形资产</u>, 是指不具实物形态, 但能带来经济利益的资产, 包括技术、商标、著作权、商誉、自然资源使用权和其他权益性无形资产;</li> <li>● <u>技术</u>包括专利(和非专利)技术;</li> <li>● <u>其他权益性无形资产</u>, 包括基础设施资产经营权、公共事业特许权、配额、经营权(包括特许经营权、连锁经营权、其他经营权)、经销权、分销权、代理权、会员权、席位权、网络游戏虚拟道具、域名、名称权、肖像权、冠名权和转会费等</li> </ul>	一般税率 6% 土地使用权 11%
	销售不动产	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 指转让不动产<u>所有权</u>的业务活动(11%);</li> <li>● 不动产指不能移动或移动后会引起性质、形状改变的财产, 包括建筑物、构筑物等</li> </ul>	一般税率 11%
	销售应税服务	<p>(1) <u>交通运输服务(11%)</u>: 指利用运输工具将货物或旅客送达目的地, 使其空间位置得到转移的业务活动。包括陆路运输服务、水路运输服务、航空运输服务和管道运输服务。</p> <p>① 出租车公司向使用本公司自有出租车的出租车司机收取的管理费用, 按照“陆路运输服务”缴纳增值税。[ <u>区别</u>出租车归个人所有, 但挂靠出租汽车经营单位或企事业单位, 驾驶员向挂靠单位缴纳管理费的, 或出租汽车经营单位将出租车所有权转移给驾驶员的, 出租车驾驶员从事客货运营取得的收入, 比照“个体工商户”的生产、经营所得项目征税。]</p> <p>② 水路运输的程租、期租业务, 属于水路运输服务。航空运输的湿租业务属于航空运输服务。[ <u>区别</u>水路运输的光租业务、航空运输的干租业务, 属于“现代服务”中的租赁服务(17%) ]。</p> <p>③ 无运输工具承运业务, 按照“交通运输服务”缴纳增值税。</p> <p>无船承运工具承运, 是指经营者以承运人身份与托运人签订运输服务合同, 收取运费并承担承运人责任, 然后委托实际承运人完成运输服务的经营活动。</p> <p>④ 自 2018 年 1 月 1 日起, 纳税人已售票但客户逾期未消费取得的运输逾期票证收入, 按照“交通运输服务”缴纳增值税。【新增】</p> <p>(2) <u>邮政服务(11%)</u>: 指中国邮政集团公司及其所属邮政企业提供邮件寄递、邮政汇兑和机要通信等邮政基本服务的业务活动。</p> <p>① <u>邮政普遍服务</u>, 指函件、包裹等邮件寄递, 以及邮票发行、报刊发行和邮政汇兑等业务活动。</p> <p>② <u>邮政特殊服务</u>, 指义务兵平常信函、机要通信、盲人读物和革命烈士遗物的寄递等业务活动。</p> <p>③ <u>其他邮政服务</u>, 包括邮册等邮品销售、邮政代理等业务活动。</p> <p>(3) <u>电信服务</u>: 指利用有线、无线的电磁系统或光电系统等各种通信网络资源, 提供语音通话服务, 传送、发射、接收或应用图像, 短信等电子数据和信息的业务活动。包括:</p>	<p><u>交通运输服务(11%)</u>:            程租: 一次 + 单程 + 船            期租: 人 + 船 + 一            期间            湿租: 人 + 飞机  <u>现代服务 - 租赁服务</u>  <u>(17%)</u>:            光租: 船            干租: 飞机</p> <p>无船承运属于交通运输服务(11%)            物流辅助服务属于现代服务(6%)</p>



续表

发生的 应税行为	<p>销售应 税服务</p> <p>① <u>基础电信服务(11%)</u>，包括固网、移动网、互联网等提供语音通话服务，出租、出售带宽等网络元素的业务；</p> <p>② <u>增值电信服务(6%)</u>，包括利用固网、移动网、互联网、有线电视网络等提供短信、彩信、电子数据等服务。</p> <p>(4) <u>建筑服务(11%)</u>：指各类建筑物、构筑物及其附属设施的建造、修缮、装饰，线路、管道、设备、设施等的安装以及其他工程作业的业务活动。</p> <p>① <u>工程服务</u>，包括新建、改建各种建筑物、构筑物的工程作业。</p> <p>② <u>安装服务</u>，包括生产设备、动力设备等各种动产设备、设施的装配、安置工程作业：</p> <p>a) 包括与被安装设备相连的工作台、梯子、栏杆的装设工程作业，以及被安装设备的绝缘、防腐等工程作业；</p> <p>b) 包括固定电话、有线电视、宽带、水电、燃气、暖气等经营者向用户收取的安装费、初装费、开户费、扩容费以及类似收费，按“安装服务”缴纳增值税。</p> <p>③ <u>修缮服务</u>，包括对建筑物进行修补、加固、养护、改善。</p> <p>④ <u>装饰服务</u>，包括物业服务企业为业主提供的装修服务。</p> <p>包括物业服务企业为业主提供的装修服务，按照“建筑服务”缴纳增值税(属于装饰服务)。</p> <p>⑤ <u>其他建筑服务</u>，指上列工程作业之外的各种工程作业服务，如钻井(打井)、拆除建筑物或构筑物、平整土地、园林绿化、疏浚(不含航道疏浚)、建筑物平移、搭脚手架、爆破、矿山穿孔、表面附着物(包括岩层、土层、沙层等)剥离和清理等工程作业。</p> <p>包括纳税人将建筑施工设备<u>出租给他人使用并配备操作人员</u>的，按“建筑服务”缴纳增值税。</p> <p>(5) <u>金融服务(6%)</u>：指经营金融保险的业务活动。</p> <p>① <u>贷款服务</u>，指各种占用、拆借资金取得的收入，包括金融商品持有期间(含到期)利息(<u>保本收益</u>、报酬、资金占用费、补偿金等)收入、信用卡透支利息收入、买入返售金融商品利息收入、融资融券收取的利息收入，以及融资性售后回租、押汇、罚息、票据贴现、转贷等业务取得的利息及利息性质的收入，按“贷款服务”缴纳增值税。</p> <p>a) <u>保本收益</u>、报酬、资金占用费、补偿金是指合同中明确承诺到期本金可全部收回的投资性收益。金融商品持有期间(含到期)取得的<u>非保本</u>的上述收益，不属于利息或利息性质的收入，<u>不征收增值税</u>。</p> <p>b) 以货币资金投资收取的<u>固定利润或保底利润</u>，按“贷款服务”缴纳增值税。</p> <p>② <u>直接收费金融服务</u>，包括提供信用卡、基金管理、金融交易场所管理、资金结算、资金清算等。</p>	<p>邮政储蓄属于 “金融服务”(6%)</p> <p>邮政代理属于 “邮政服务”(11%)</p>
-------------	--	--

发生的 应税行为	销售应 税服务	<p>③<u>保险服务</u>，包括人身保险服务和财产保险服务。存款利息、被保险人获得的保险赔付，不征收增值税。</p> <p>④<u>金融商品转让</u>，包括转让外汇、有价证券、非货物期货和其他金融商品所有权的业务活动。纳税人购入基金、信托、理财产品等各类资产管理产品持有至到期，不属于“金融商品转让”（<u>未持有至到期</u>按差额的6%缴纳增值税）。</p> <p>（6）<u>现代服务</u>：指围绕制造业、文化产业、现代物流产业等提供<u>技术性、知识性</u>服务的业务活动。</p> <p>①<u>研发和技术服务（6%）</u>，包括研发服务、合同能源管理服务、工程勘察勘探服务、专业技术服务。</p> <p>②<u>信息技术服务（6%）</u>，包括软件、电路设计及测试服务、信息系统服务、业务流程管理服务和信息系统增值服务。</p> <p>③<u>文化创意服务（6%）</u>，包括设计服务、知识产权服务、广告服务和会议展览服务。宾馆、旅馆、旅社、度假村和其他经营性住宿场所提供会议场地及配套服务的活动按照“会议展览服务”缴纳增值税。</p> <p>④<u>物流辅助服务（6%）</u>，包括航空服务、港口码头服务、货运客运场站服务、打捞救助服务、<u>装卸搬运</u>服务、<u>仓储</u>服务和收派服务。（<u>区别</u>商务辅助服务中的货代服务。）</p> <p>⑤<u>租赁服务</u>，包括融资租赁服务和经营租赁服务。</p> <p>a) 融资租赁服务分为<u>有形动产</u>融资租赁服务（17%）和<u>不动产</u>融资租赁服务（11%）。</p> <p>b) 融资性售后回租不按照本税目缴纳增值税（属于“金融服务”6%）。</p> <p>c) 经营租赁服务分为<u>有形动产</u>租赁服务（17%）和<u>不动产</u>租赁服务（11%）。</p> <p>d) 将建筑物、构筑物等不动产或飞机、车辆等有形动产的广告位出租给其他单位或个人用于发布广告，按照“经营租赁服务”缴纳增值税（不动产11%、动产17%）。</p> <p>e) 车辆停放服务、道路通行服务（包括过路费、过桥费、过闸费等）按“不动产经营租赁服务”缴纳增值税（不动产11%）。</p> <p>f) 水路运输的光租业务、航空运输的干租业务，属于经营租赁（动产17%）。<u>区别于</u>：交通运输服务中水路的程租、期租及航空的干租11%。</p> <p>⑥<u>鉴证咨询服务（6%）</u>，包括认证服务、鉴证服务和咨询服务。</p> <p>a) 翻译服务和市场调查服务按“咨询服务”缴纳增值税。</p>	
-------------	------------	--	--



续表

发生的 应税行为	销售应 税服务	<p>b) 鉴证服务包括会计鉴证、税务鉴证、法律鉴证、职业技能鉴证、工程造价鉴证、工程监理、资产评估、环境评估、房地产土地评估、建筑图纸审核、医疗事故鉴定等。(区别会计代理记账属于“商务辅助服务”。)</p> <p>⑦ <u>广播影视服务(6%)</u>, 包括广播影视节目(作品)的<u>制作服务</u>、<u>发行服务</u>和<u>播映</u>(含放映)服务。</p> <p>⑧ <u>商务辅助服务(6%)</u>, 包括企业管理服务、经纪代理服务、人力资源服务、安全保护服务。</p> <p>a) 经纪代理服务是指各类经纪、中介、代理服务, 包括金融代理、知识产权代理、<u>货物运输代理</u>(<u>区别</u>货物运输服务 11%)、<u>代理报关</u>、法律代理、房地产中介、职业中介、婚姻中介、代理记账(<u>区别</u>会计鉴证: 属于鉴证服务)、拍卖等。</p> <p>b) 纳税人提供安全保护服务, 比照人力资源服务——劳务派遣服务。</p> <p>c) 纳税人提供武装守护押运服务按照“安全保护服务”缴纳增值税。</p> <p>⑧ 其他现代服务(6%): 纳税人对安装运行后的电梯提供的维护保养服务按“其他现代服务”缴纳增值税; 纳税人为客户办理退票而向客户收取的退票费、手续费等收入, 按照“其他现代服务”缴纳增值税。【新增】</p> <p>(7) <u>生活服务(6%)</u>: 指为满足城乡居民日常生活需求提供的各类服务活动。</p> <p>① <u>文化体育服务</u>, 包括文化服务和体育服务。纳税人在游览场所经营索道、摆渡车、电瓶车、游船等取得的收入, 按“文化体育服务”缴纳增值税。</p> <p>② <u>教育医疗服务</u>, 包括教育服务和医疗服务。</p> <p>③ <u>旅游娱乐服务</u>, 包括旅游和娱乐服务。</p> <p>④ <u>餐饮住宿服务</u>, 包括餐饮服务和住宿服务。</p> <p>a) 提供餐饮服务的纳税人销售的外卖食品, 按“餐饮服务”缴纳增值税。</p> <p>b) 纳税人以长(短)租形式出租酒店式公寓并提供配套服务的, 按“住宿服务”缴纳增值税。</p> <p>⑤ <u>居民日常服务</u>, 包括市政管理、家政、婚庆、养老、殡葬、照料和护理、救助救济、美容美发、按摩、桑拿、氧吧、足疗、沐浴、洗染、摄影扩印等服务。</p> <p>⑥ <u>其他生活服务</u>, 指除了上述以外的生活服务。</p> <p>纳税人提供植物养护服务, 按照“其他生活服务”缴纳增值税。【新增】</p>	
-------------	------------	---	--



### 考核点二 营改增项目需要缴纳增值税的满足条件及特例情况

确定一项经济行为是否需要缴纳增值税，除另有规定外，应同时满足 <u>四个条件</u>	① 应税行为是发生在 <u>中国境内</u>
	② 应税行为属于《 <u>销售服务、无形资产、不动产注释</u> 》范围内的业务活动
	③ 应税服务是 <u>为他人提供</u> 的
	④ 应税行为是 <u>有偿的</u>
<u>满足</u> 上述四个条件但 <u>不需要缴纳</u> 增值税的情形	① 行政单位收取的政府基金或行 <u>政事业性收费</u>
	② 存款 <u>利息</u>
	③ 被保险人获得的 <u>保险赔付</u>
	④ 房地产主管部门或指定机构、公积金管理中心、开发企业以及物业管理单位 <u>代收</u> 的 <u>住宅专项维修基金</u>
	⑤ 在 <u>资产重组过程中</u> ，通过 <u>合并、分立、出售、置换</u> 等方式，将 <u>全部或部分</u> 实物资产以及与其相关联的债权、负债和劳动力一并 <u>转让</u> 给其他单位和个人，其中 <u>涉及的不动产、土地使用权</u> 的转让行为
<u>不满足</u> 上述四个条件，但 <u>需要缴纳</u> 增值税的情形	① 单位或个体工商户向 <u>其他单位</u> 或个人 <u>无偿提供服务</u> ，但用于公益事业或以社会公众为对象的除外
	② 单位或个体工商户向其他单位或个人 <u>无偿转让无形资产或不动产</u> ，但用于公益事业或以社会公众为对象的除外
	③ 财政部和国家税务总局规定的其他情形

### 考核点三 中国境内销售的应税服务、无形资产、不动产

含义	① 服务(租赁不动产除外)或不动产(自然资源使用权除外)的 <u>销售方或购买方在境内</u> ； ② 所销售或租赁的 <u>不动产在境内</u> ； ③ 所销售自然资源使用权的 <u>自然资源在境内</u>
境外单位或个人销售的服务(不含租赁不动产)应 <u>照章缴纳增值税</u>	① 向境内单位或个人销售 <u>完全在境内</u> 发生的服务(不含租赁不动产)； ② 向境内单位或个人销售 <u>未完全在境外</u> 发生的服务(不含租赁不动产)
不属于在境内销售服务或无形资产， <u>不需要缴纳增值税</u>	向境内单位或个人销售完全在境外发生的服务、完全在境外使用的无形资产、有形动产

## 知识点3：增值税征税范围的特殊规定★★★

### 考核点一 属于征税范围的特殊项目

考核点分类	项 目
<u>需缴纳</u> 增值税的项目	① <u>货物期货</u> (包括商品和贵金属期货)——实物交割环节纳税
	② 对供电企业进行电力调压并按电量向电厂收取的 <u>并网服务费</u>
	③ 经批准允许从事 <u>二手车经销业务</u> 。 【纳税人——收购(登记自己名下)——出售(登记在买家名下)】
	④ <u>罚没物品</u> ： a) 对经营单位购入拍卖物品再销售的； b) 国家指定销售单位将罚没物品纳入正常销售渠道销售的
	⑤ <u>航空运输企业已售票但未提供航空运输服务取得的逾期票证收入</u>



续表

考核点分类	项 目
需缴纳增值税的项目	⑥ 药品生产企业销售自产创新药的销售额，为向购买方收取的全部价款和价外费用
	⑦ 售卡方因发行或销售单用途卡并办理相关资金收付结算业务取得的手续费、结算费、服务费、管理费等收入
不缴纳增值税的项目	① 期货保税交割标的货物仍按保税货物暂免(上海期货交易所会员)
	② 增值税一般纳税人收取的会员费收入
	③ 各燃油电厂从政府财政专户取得的发电补贴
	④ 罚没物品：执法部门经财政部门同意后，公开拍卖，拍卖收入如数上缴财政的
	⑤ 纳税人取得的中央财政补贴
	⑥ 融资性售后回租中，承租方出售资产的行为
	⑦ 药品生产企业销售自产创新药，其提供给患者后续免费使用的相同创新药
	⑧ 根据国家指令无偿提供的铁路、航空运输服务用于公益事业的
	⑨ 存款利息
	⑩ 被保险人获得的保险赔付
	⑪ 房地产主管部门或其指定机构、公积金管理中心、开发企业以及物业管理单位代收的住宅专项维修基金
	⑫ 在资产重组过程中，通过合并、分立、出售、置换等方式，将全部或部分实物资产以及与其相关联的债权、负债和劳动力一并转让给其他单位和个人
	⑬ 单用途卡售卡方销售单用途卡，或接受单用途卡持卡人充值取得的预收资金

## 考核点二 征税范围的特殊行为★★★★★

项 目		所 得 税	增 值 税	会 计	
视 同 销 售货物或视 同发生应税 行为	①将货物交付他人代销	√	√	√	
	②销售代销货物	√	√	√	
	③总分机构(不同县市)之间移送货物用于销售(移动当天发生应税行为)	×	√	×	
	将自产、委托加 工的货物	④用于非应税项目	×	√	×
		⑤集体福利或个人消费	√	√	×
	将自产、委托加 工 <u>或购进</u> 的货物	⑥作为投资	√	√	√
		⑦分配给股东	√	√	√
		⑧无偿赠送给他人	√	√	×
	⑨单位或个体工商户向其他单位或个人无偿销售应税服务、无偿转让无形资产或不动产(用于公益事业的除外)	√	√	√	
	【备注】				
a)“√”代表需要纳税或确认收入，“×”代表不需要纳税或确认收入；					
b)凡涉及企业流出的，在所得税上需要确认收入或纳税；					
c)会计上，用于企业内部以及无偿赠送给他人的不确认收入，其他均确认收入					



续表

混合销售	一项既涉及货物又涉及服务，为混合销售，必须同时存在以下两点： (1) 其销售行为必须是在 <u>一项</u> ； (2) 该项行为必须既涉及货物销售又涉及应税行为
	<b>【备注】</b> a) 从事货物的生产、批发或零售的混合销售，按销售货物缴纳增值税； b) 其他单位和个体工商户的混合销售，按销售服务缴纳增值税
兼营行为	纳税人兼有销售货物、提供加工修理修配劳务、销售服务、无形资产或不动产适应不同税率或征收率，且应分别核算， <u>未分别核算的从高税率</u>
	<b>【备注】</b> 各业务之间无任何联系，相互独立。 (而混合销售，则是在同一项业务中发生不同的纳税行为)

#### 知识点 4：一般纳税人、小规模纳税人的资格登记及管理

纳税义务人	为销售货物或者提供加工、修理修配劳务、销售服务、无形资产或者不动产，以及进口货物的单位和个人
扣缴义务人	中华人民共和国境外单位或者个人在境内发生应税行为，在境内未设有经营机构的，以购买方为增值税扣缴义务人。财政部和国家税务总局另有规定的除外
增值税纳税人特殊情况	1. 单位以承包、承租、挂靠方式经营的：承包人以发包人名义对外经营并由发包人承担相关法律责任的，以该发包人为纳税人。否则，以承包人为纳税人。 2. 资管产品运营过程中发生的增值税应税行为，以资管产品管理人为增值税纳税人。 3. 两个或者两个以上的纳税人，经财政部和国家税务总局批准可以视为一个纳税人合并纳税

#### 知识点 5：税率与征收率★★★

##### 考核点一 税率★★★

税 率	适 用 范 围	记 忆 点 拨
17% (基本税率)	(1) 销售或进口货物。 (2) 提供应税劳务。 (3) 提供有形动产租赁服务	
11%	(1) <u>交通运输</u> 。 (2) <u>邮政服务</u> 。 (3) <u>基础电信服务</u> 。 (4) <u>建筑服务</u> 。 (5) <u>不动产</u> 租赁服务。 (6) 销售 <u>不动产</u> 。 (7) <u>转让土地使用权</u> 。 (8) 销售或进口下列货物： ① 粮食、食用植物油； ② 自来水、热水、暖气、冷气、煤气、石油液化气、天然气、沼气、居民用煤炭制品；	(1) ~ (7) 记忆点拨： 基建交邮不动产， 转让土地使用权。  (8) 记忆点拨： 冷气暖气天然气； 自来沼煤石油化。 食用油食用盐； 农机农膜农药化。 纸志图书像版物； 二甲农煤炭饲料。





续表

税 率	适 用 范 围	记 忆 点 拨
11%	③ 图书、报纸、杂志、音像制品、电子出版物； ④ 饲料、化肥、农药、农机、农膜； ⑤ 国务院及其有关部门规定的其他货物：农产品(部分)、二甲醚	
6%	(1) <u>现代服务</u> ； (2) <u>增值电信服务</u> ； (3) <u>金融服务</u> ； (4) <u>生活服务</u> ； (5) 销售 <u>无形资产</u> (转让土地使用权除外)	现值金融生无形
零税率	(1) 纳税人 <u>出口货物</u> (国务院另有规定的除外)。 (2) 跨境应税行为。 ① 国际运输服务 (境内载客或物出境、境外载客或物入境、境外载运客或物)。 ② 航天运输服务。 ③ 向境外单位提供完全在境外消费下列服务：研发、合同能源管理、设计、广播影视作品制作和发行、软件、电路设计及测试、信息系统和业务流程管理服务。 (3) 其他零税率政策。 ① 取得“国际运输服务”项目资质的，适应零税率政策；未取得，适用免税政策。 ② 境内单位和个人以“无运输工具”承运方式提供国际运输服务，由境内实际承运人适用增值税零税率；无运输工具承运业务的经营者适用免税政策	

## 考核点二 征收率★★★

征收率	适 用 范 围	记 忆 点 拨
法定 征收率 3%	(1) 增值税小规模纳税人。 (2) 简易征收办法 (一般纳税人采用)	
特殊 征收率 5%	(1) 小规模纳税人销售自建或取得 <u>不动产</u> 。 (2) 一般纳税人选择简易计税方法计税的 <u>不动产</u> 销售。 (3) 房地产开发企业中的小规模纳税人，销售自行开发的 <u>房地产项目</u> 。 (4) 其他个人销售其取得 (不含自建) 的 <u>不动产</u> (不含其购买的住房)。 (5) 一般纳税人选择简易计税方法计税的 <u>不动产经营租赁</u> 。 (6) 小规模纳税人 <u>出租</u> (经营租赁) 其取得的 <u>不动产</u> (不含个人出租住房)。 (7) 其他个人出租 (经营租赁) 其取得的 <u>不动产</u> (不含住房)。 (8) 纳税人转让 2016 年 4 月 30 日前取得的土地使用权，选择适用计税方法的。	(1) ~ (9) 记忆点拨： 均涉及不动产或土地使用权。 (10) 个人出租住房 (仅限住房) 按 5% 征收率减按 1.5%。 (11)、(13) 可理解为与人有关

续表

征收率	适用范围	记忆点拨
特殊 征收率 5%	(9) 一般纳税人 2016 年 4 月 30 日前签订的不动产融资租赁合同，或以 2016 年 4 月 30 日前取得的不动产提供的融资租赁服务，选择适用简易计税方法的。 (10) 个人出租住房，应按照 5% 的征收率减按 1.5% 计算应纳税额。 (11) 一般纳税人和小规模纳税人提供 <u>劳务派遣</u> 服务选择差额纳税（不得开增值税发票）。 (12) 一般纳税人收取试点前开工的一级公路、二级公路、桥、闸通行费，选择适用简易计税方法的。 (13) 一般纳税人提供 <u>人力资源外包</u> 服务，选择适用简易计税方法的	

**考核点三 征收率的特殊政策 ★★★**

税率	适用范围
3% 减按 2%	(1) 一般纳税人销售自己使用过的属于不得抵扣且未抵扣进项税额的固定资产。纳税人可以放弃减税，按照简易办法依照 3% 征收率缴纳增值税， <u>并可以开具增值税专用发票</u> 。 (2) 小规模纳税人（除其他个人外）销售自己使用过的固定资产。 (3) 销售旧货。旧货：进入二次流通的具有部分使用价值的货物（旧汽车、旧摩托车、旧游艇），但不包括 <u>自己使用过的物品</u>
3%	(1) <u>提供物业管理服务</u> 的纳税人，向服务接受方收取的 <u>自来水水费</u> ，以扣除其对外支付的自来水水费后的余额为销售额（差额纳税）。 (2) 非企业性单位中的一般纳税人提供的研发和技术服务、信息技术服务、鉴证咨询服务，以及销售技术、著作权等无形资产，可选择按 3% 征收率计算缴纳增值税。一般纳税人提供 <u>教育辅助服务</u> ，可以选择简易计税方法按 3% 征收率计算缴纳增值税

**知识点 6：增值税的计税方法**

分类	适用范围
一般计税方法	(1) 销售货物。 (2) 提供劳务。 (3) 发生应税行为 当期应纳税额 = 当期销项税额 - 当期进项税额
简易计税方法	(1) 小规模纳税人。 (2) 一般纳税人销售或提供或发生规定的特定货物、应税劳务或行为可以选择简易计税方法计税，但不得抵扣进项，主要包括以下内容。 ① 县级及县级以下小型水力发电单位（5 万千瓦及以下）生产的自产 <u>电力</u> 。 ② 自产建筑用和生产建筑材料所用的 <u>砂、土、石料</u> 。 ③ 以自采掘的砂、土、石料或其他矿物连续生产的 <u>砖、瓦、石灰</u> （不含黏土实心砖、瓦）。 ④ 自己用微生物（及其代谢物）、动物毒素、人或动物的血液或组织制成的 <u>生物制品</u> 。 ⑤ 自产的 <u>自来水</u> 。



续表

分 类	适 用 范 围
简易计税方法	<p>⑥自来水公司销售自来水。</p> <p>⑦自产的商品混凝土(仅限于以水泥为原料生产的水泥混凝土)</p> <p>⑧单采血浆站销售非临床用人体血液。</p> <p>⑨寄售商店代销寄售物品(包括居民个人寄售的物品在内)。</p> <p>⑩典当业销售死当物品。</p> <p>⑪药品经营企业销售生物制品。</p> <p>⑫公共交通运输服务。</p> <p>⑬电影放映服务、仓储服务、装卸搬运服务、收派服务和文化体育服务。</p> <p>⑭经认定的动漫企业为开发动漫产品提供的动漫脚本编撰、形象设计、背景设计、动画设计、分镜、动画制作等服务,以及在境内转让动漫版权。</p> <p>⑮以清包工方式提供的建筑服务。</p> <p>⑯为甲供工程提供建筑服务。</p> <p>⑰提供非学历教育服务。</p> <p>⑱特殊征收率5%中的13项。</p> <p>【备注】</p> <p>一般纳税人销售或提供或发生应税行为适用税务总局规定的特定的货物、应税劳务或行为可以选择简易计税方法计税, <u>一经选择, 36个月内不得变更</u></p>
扣缴计税方法	<p>当期应纳税额 = 当期销售额(不含增值税) × 征收率</p> <p>境外单位或个人在境内发生应税行为, 在境内未设有经营机构, 扣缴义务人按下列公式扣税:</p> <p>应扣缴税额 = 购买方支付的价款 ÷ (1 + 税率) × 税率</p>

### 知识点7：一般计税方法应纳税额的计算

分 类	细 类	应纳税额的税务处理
一般销售方式下的销售额	包括向购买方收取的全部价款和价外费用	价外费用(一般为含税收入): 包括向购买方收取的手续费、补贴、集资费、返还利润、奖励费、违约金、滞纳金、延期付款利息、赔偿金、代收款项、代垫款项、包装费、优质费以及其他各种性质的价外收费
		向购买方收取的: <ul style="list-style-type: none"> <li>① 全部价款;</li> <li>② 价外费用;</li> <li>③ 消费税</li> </ul>
		向购买方收取的: <ul style="list-style-type: none"> <li>① 销项税额;</li> <li>② 受托加工应征消费税的消费品所代收代缴的消费税;</li> <li>③ 符合条件代收的政府基金和行政事业性收费;</li> <li>④ 销售货物的同时代办保险等而向购买方收取的保险费, 以及向购买方收取的代购卖方缴纳的车辆购置税、车辆牌照费;</li> <li>⑤ 以委托方名义开具发票代委托方收取的款</li> </ul>

续表

分 类	细 类	应纳税额的税务处理	
特殊销售方式下的销售额	采取折扣方式销售	折扣销售	折扣额可以从销售额中扣减(要求在同一张发票“金额”栏上分别注明)
		商业折扣	
		现金折扣	折扣额不得从销售额中减除
		销售折让	折让额可以从销售额中减除
	采取以旧换新方式销售	一般货物	按新货同期销售价格确定销售额,不得扣减旧货收购价格
		金银首饰	按实际收到的不含税销售价格确定销售额(扣减旧货收购价格)
	采取还本销售方式销售	销售额就是货物销售价格,不得扣减还本支出	
	采取以物易物方式销售	双方均作购销处理,以各自发出的货物核算销售额并计算销项税额,以各自收到的货物核算购货额并计算进项税额	
	包装物押金的税务处理	1 年以内	合同期内,若单独核算,不计入销售额征税
			合同期外,若单独核算,计入销售额征税
		1 年以外	合同期内,若单独核算,不计入销售额征税
			一般计入销售额征税
		酒类	无论是否返还押金均并入当期销售额(黄酒、啤酒除外)
	包装物押金为含税价,并入销售额时需先将其换算成不含税价。 【提示】税率为所包装货物适用的税率		
	直销的税务处理	① 直销企业——销售给直销员——销售给客户——销售额为向直销员收取的全部价款和价外费用。 ② 直销企业的直销员——销售给客户——销售额为向客户收取的全部价款和价外费用	
	贷款服务	以提供贷款和取得全部利息及利息性质的收入为销售额	
	直接收费金融服务	以提供直接收费金融服务收取的手续费、佣金、酬金、管理费、服务费、经手费、开户费、过户费、结算费、转托管理费等各类费用为销售额	
	银行卡跨机构资金清算服务【新增】	发卡机构以其向收单机构收取的发卡行服务费为销售额,并按照此销售额向清算机构开具增值税发票。 清算机构以其向发卡机构、收单机构收取的网络服务费为销售额,并按照发卡机构支付的网络服务费向发卡机构开具增值税发票,按照收单机构支付的网络服务费向收单机构开具增值税发票。 清算机构从发卡机构取得的增值税发票上记载的发卡行服务费,一并计入清算机构的销售额,并由清算机构按照此销售额向收单机构开具增值税发票。 收单机构以其向商户收取的收单服务费为销售额,并按照此销售额向商户开具增值税发票	
按差额确定销售额	金融商品转让	卖出价 - 买入价 = 销售额。 ① 转让金融商品出现的正负差,按盈亏相抵后的余额为销售额;若相抵后出现负差,可结转下一纳税期与下期转让金融商品销售额相抵,但年末时仍出现负差的,不得转入下一会计年度。 ② 金融商品的买入价,可以选择按照加权平均法或者移动加权平均法进行核算,选择后 36 个月内不得变更。 ③ 金融商品转让,不得开具增值税专用发票。 ④ 不得扣除买卖交易中的其他税费	



续表

分 类	细 类	应纳税额的税务处理	
按差额确定销售额	经纪代理服务	以取得的全部价款和价外费用，扣除向委托方收取并代为支付的政府性基金或行政事业性收费后的余额为销售额	
	融资租赁和融资性售后回租业务	融资租赁	全部价款价外费用 - 借款利息、发行债券利息、车辆购置税 = 销售额
		融资性售后回租	全部价款价外费用(不含本金) - 对外支付的借款利息、发行债券利息 = 销售额
		特例	2016年4月30日前签订的有形动产融资性售后回租合同，在合同到期前提供的有形动产融资性售后回租服务，可选以下之一计算销售额。 ① 以向承租方收取的全部价款和价外费用，扣除向承租方收取的价款本金，以及对外支付的借款利息(包括外汇借款和人民币借款利息)、发行债券利息后的余额为销售额。 ② 以向承租方收取的全部价款和价外费用，扣除支付的借款利息(包括外汇借款和人民币借款利息)、发行债券利息后的余额为销售额
	航空运输企业	不包括代收的机场建设费和代售其他航空运输企业客票而代收代付的价款。 自2018年1月1日起，航空运输销售代理企业提供境外航段机票代理服务，以取得的全部价款和价外费用，扣除向客户收取并支付给其他单位或者个人的境外航段机票结算款和相关费用后的余额为销售额。其中，支付给境内单位或者个人的款项，以发票或行程单为合法有效凭证；支付给境外单位或者个人的款项，以签收单据为合法有效凭证，税务机关对签收单据有疑义的，可以要求其提供境外公证机构的确认证明【新增】	
	客运场站服务	全部价款和价外费用 - 支付给承运方运费 = 销售额	
	旅游服务	全部价款和价外费用 - 支付给其他单位或个人的住宿费、餐饮费、交通费、签证费、门票费、支付给其他接团旅游企业的旅游费 = 销售额	
	建筑服务	全部价款和价外费用 - 支付给分包款 = 销售额	
	房企中一般纳税人销售其开发的房地产项目	全部价款和价外费用 - 受让土地时向政府部门支付的土地价款 = 销售额 【提示】受让土地时向政府部门支付的土地价款——征地和拆迁补偿费用、土地前期开发费用和土地出让收益	
	转让不动产缴纳增值税差额扣除的规定	(1) 纳税人转让不动产，按照有关规定差额缴纳增值税的，如因丢失等原因无法提供取得不动产时的发票，可向税务机关提供其他能证明契税计税金额的完税凭证等资料，进行差额扣除。 (2) 纳税人以契税计税金额进行差额扣除的，按以下公式计算增值税应纳税额： ① 2016年4月30日及以前缴纳契税的增值税应纳税额 = $[全部交易价(含增值税) - 契税计税金额(含营业税)] \div (1 + 5\%) \times 5\%$ ； ② 2016年5月1日及以后缴纳契税的增值税应纳税额 = $[全部交易价(含增值税) \div (1 + 5\%) - 契税计税金额(不含增值税)] \times 5\%$ 。 (3) 纳税人同时保留取得不动产时的发票和其他能证明契税计税金额的完税凭证等资料的，应当凭发票进行差额扣除	

续表

分 类	细 类	应纳税额的税务处理	
进 项 税 的 确 定 和 计 算	以票抵扣的进 项税额	1. 从销售方或者提供方取得的增值税专用发票(含税控机动车销售统一发票、税务机关代开专用发票)上注明的增值税额; 2. 从海关取得的海关进口增值税专用缴款书上注明的增值税额; 3. 从境外单位或者个人购进服务、无形资产或者不动产,为税务机关或者扣缴义务人取得的解缴税款的完税凭证上注明的增值税额	
	计算抵扣的 进项税额	基 本 规 定	
		项 目	内 容
		税法规定	购进农产品,除取得增值税专用发票或者海关进口增值税专用缴款书外,按照农产品收购发票或者销售发票上注明的农产品买价和11%的扣除率计算的进项税
		计算公式	1. 一般情况: $\text{进项税额} = \text{买价} \times 11\%$ 2. 特殊情况——收购烟叶 $\text{准予抵扣的进项税额} = (\text{收购烟叶实际支付的价款总额} + \text{烟叶税应纳税额}) \times \text{扣除率}$
		<b>农产品增值税进项税额核定办法</b> 1. 适用试点范围: 以购进农产品为原料生产销售液体乳及乳制品、酒及酒精、植物油的增值税一般纳税人,纳入农产品增值税进项税额核定扣除试点范围。 2. 核定方法: 核定扣除的核心是以销售产品为核心核定进项税额——销售扣税。 (1) 试点纳税人以购进农产品为原料生产货物的,农产品增值税进项税额可按照以下3种方法核定。 ①投入产出法: 参照国家标准、行业标准确定销售单位数量货物耗用外购农产品的数量(农产品单耗数量)。 $\text{当期允许抵扣农产品增值税进项税额} = \text{当期农产品耗用数量} \times \text{平均购买单价} \times \text{扣除率} \div (1 + \text{扣除率})$ 。 扣除率为销售货物的适用税率。 $\text{当期农产品耗用数量} = \text{当期销售货物数量} \times \text{农产品单耗数量}$ 。 合并为: $\text{当期农产品进项税额} = \text{当期销售货物数量} \times \text{农产品单耗数量} \times \text{购买单价} \times \text{扣除率} \div (1 + \text{扣除率})$ 。 ②成本法: 依据试点纳税人年度会计核算资料,计算确定耗用农产品的外购金额占生产成本的比例(农产品耗用率)。 $\text{当期允许抵扣农产品增值税进项税额} = \text{当期主营业务成本} \times \text{农产品耗用率} \times \text{扣除率} \div (1 + \text{扣除率})$ 。 $\text{农产品耗用率} = \text{上年投入生产的农产品外购金额} \div \text{上年生产成本}$ 。 ③参照法: 新办的试点纳税人或者试点纳税人新增产品的,试点纳税人可参照所属行业或者生产结构相近的其他试点纳税人确定农产品单耗数量或者农产品耗用率。 (2) 试点纳税人购进农产品直接销售的,农产品增值税进项税额按照以下方法核定扣除。	



续表

分 类	细 类	应纳税额的税务处理
进项税 的确定和 计算	计算抵扣的 进项税额	<p>当期允许抵扣农产品增值税进项税额 = 当期销售农产品数量 ÷ (1 - 损耗率) × 农产品平均购买单价 × 11% ÷ (1 + 11%)。</p> <p>损耗率 = 损耗数量 ÷ 购进数量。</p> <p>(3) 试点纳税人购进农产品用于生产经营且不构成货物实体的(包括包装物、辅助材料、燃料、低值易耗品等), 增值税进项税额按照以下方法核定扣除:</p> <p>当期允许抵扣农产品增值税进项税额 = 当期耗用农产品数量 × 农产品平均购买单价 × 11% ÷ (1 + 11%);</p> <p>农产品单耗数量、农产品耗用率和损耗率统称为农产品增值税进项税额扣除标准(参见教材)。</p> <p>3. 试点纳税人购进农产品取得的农产品增值税专用发票和海关进口增值税专用缴款书, 按照注明的金额及增值税额一并计入成本科目; 自行开具的农产品收购发票和取得的农产品销售发票, 按照注明的买价直接计入成本。</p>
	分期抵扣的 不动产进项 税额	<p>基本规定:</p> <p>2016 年 5 月 1 日后取得并在会计制度上按固定资产核算的不动产或者 2016 年 5 月 1 日后取得的不动产在建工程, 其进项税额应自取得之日起分 2 年从销项税额中抵扣: 第一年抵扣 60%, 第二年抵扣 40%。</p> <p>【解析】如何分 2 年抵扣:</p> <p>第一年 60% 在扣税凭证认证当月;</p> <p>第二年 40% 在取得扣税凭证的当月起第 13 个月。</p> <p>扣税凭证指: 取得 2016 年 5 月 1 日后开具的合法有效的增值税扣税凭证</p>
		<p>1. 需要分 2 年抵扣的不动产范围:</p> <p>(1) “取得的不动产”, 包括以直接购买、接受捐赠、接受投资入股以及抵债等各种形式取得的不动产, 并在会计制度上按固定资产核算的不动产;</p> <p>(2) “发生的不动产在建工程”, 包括新建、改建、扩建、修缮、装饰不动产;</p> <p>(3) 纳税人 2016 年 5 月 1 日后购进货物和设计服务、建筑服务, 用于新建不动产, 或者用于改建、扩建、修缮、装饰不动产并增加不动产原值超过 50% 的。</p> <p>2. 不需进行分 2 年抵扣的不动产——一次性抵扣 3 项:</p> <p>(1) 房地产开发企业自行开发的房地产项目;</p> <p>(2) 融资租入的不动产;</p> <p>(3) 在施工现场修建的临时建筑物、构筑物。</p>
		<p>不得抵扣进项税额的不动产, 发生用途改变, 用于允许抵扣进项税额项目的, 按照下列公式在改变用途的次月计算可抵扣进项税额:</p> <p><u>可抵扣进项税额 = 增值税扣税凭证注明或计算的进项税额 × 不动产净值率</u></p> <p>1. 纳税人销售其取得的不动产或者不动产在建工程时, 尚未抵扣完毕的待抵扣进项税额, 允许于销售的当期从销项税额中抵扣。</p> <p>2. 纳税人注销税务登记时, 其尚未抵扣完毕的待抵扣进项税额于注销清算的当期从销项税额中抵扣。</p> <p>3. 待抵扣进项税额记入“应交税费——待抵扣进项税额”科目核算, 并于可抵扣当期转入“应交税费——应交增值税(进项税额)”科目。</p> <p>对不同的不动产和不动产在建工程, 纳税人应分别核算其待抵扣进项税额。</p>



续表

分 类	细 类	应纳税额的税务处理	
进项税 的确定和 计算	收费公路通行费增值税抵扣规定【新增】	<p>2018年1月1日起,纳税人支付的道路通行费,按照收费公路通行费增值税电子普通发票上注明的增值税额抵扣进项税额。</p> <p>高速公路通行费:2018年1月1日至6月30日,纳税人支付的高速公路通行费,如暂未能取得收费公路通行费增值税电子普通发票,可凭取得的通行费发票(不含财政票据)上注明的收费金额按照下列公式计算可抵扣的进项税额:</p> <p>高速公路通行费可抵扣进项税额=高速公路通行费发票上注明的金额<math>\div(1+3\%) \times 3\%</math>。</p> <p>一、二级公路通行费:2018年1月1日至12月31日,纳税人支付的一级、二级公路通行费,如暂未能取得收费公路通行费增值税电子普通发票,可凭取得的通行费发票(不含财政票据)上注明的收费金额按照下列公式计算可抵扣进项税额:</p> <p>一级、二级公路通行费可抵扣进项税额=一级、二级公路通行费发票上注明的金额<math>\div(1+5\%) \times 5\%</math>。</p> <p>桥、闸通行费:纳税人支付的桥、闸通行费,暂凭取得的通行费发票(不含财政票据)上注明的收费金额按照下列公式计算可抵扣的进项税额:</p> <p>桥、闸通行费可抵扣进项税额=桥、闸通行费发票上注明的金额<math>\div(1+5\%) \times 5\%</math></p>	
	不得抵扣的 进项税额	不得抵扣项目	解 析
		用于简易计税方法计税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费的购进货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产和不动产	个人消费包括纳税人的交际应酬消费。涉及的固定资产、无形资产、不动产,仅指专用于上述项目的固定资产、无形资产、不动产;发生兼用于上述项目的可以抵扣
		非正常损失的购进货物,以及相关的加工修理修配劳务和交通运输服务	非正常损失,指因管理不善造成货物被盗、丢失、霉烂变质;因违反法律法规造成货物被依法没收、销毁的情形。
		非正常损失的在产品、产成品所耗用的购进货物、加工修理修配劳务和交通运输服务	非正常损失货物在增值税中不得扣除(需做进项税额转出处理);在企业所得税中,经批准准予作为财产损失扣除
		非正常损失的不动产,以及该不动产所耗用的购进货物、设计服务和建筑服务	非正常损失指因违反法律法规造成不动产被依法没收、销毁、拆除的情形
		非正常损失的不动产在建工程所耗用的购进货物、设计服务和建筑服务	纳税人新建、改建、扩建、修缮、装饰不动产,均属于不动产在建工程
		购进的旅客运输服务、贷款服务、餐饮服务、居民日常服务、娱乐服务(共5项)	<p>主要接受对象是个人,属于最终消费。</p> <p>贷款服务中向贷款方支付的与该笔贷款直接相关的投融资顾问费、手续费、咨询费等费用,其进项税额不得从销项税额中抵扣。</p> <p>住宿服务和旅游服务未列入,可抵扣</p>





续表

分 类	细 类	应纳税额的税务处理
进 项 税 的 确 定 和 计 算	进项税额转出	<p>购进货物或服务改变生产经营用途的，不得抵扣进项税额。</p> <p>如果在购进时已抵扣了进项税额，需要在改变用途当期作进项税额转出处理。</p> <p>进项税额转出的方法有以下 3 种。</p> <p>(1) 按原抵扣的进项税额转出。</p> <p>(2) 无法准确确定该项进项税额的，按当期实际成本(即买价 + 运费 + 保险费 + 其他有关费用)计算应扣减的进项税额。进项税额转出数额 = 当期实际成本 × 税率。</p> <p>(3) 利用公式：</p> <p>不得抵扣的进项税额 = 无法划分的全部进项税额；</p> <p><u>分解税额 = 税额 × 比例 × (免税 + 简易) 销售额 ÷ 全部销售额</u></p>
		<p>不动产的进项税额转出。</p> <p>已抵扣进项税额的不动产，发生非正常损失，或者改变用途，专用于简易计税方法计税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费的，按照下列公式计算不得抵扣的进项税额：</p> <p>不得抵扣的进项税额 = (已抵扣进项税额 + 待抵扣进项税额) × 不动产净值率；</p> <p>不动产净值率 = (不动产净值 ÷ 不动产原值) × 100%。</p> <p>★ 不得抵扣的进项税额 ≤ 该不动产已抵扣进项税额：应于该不动产改变用途的当期，将不得抵扣的进项税额从进项税额中扣减。</p> <p>★ 不得抵扣的进项税额 &gt; 该不动产已抵扣进项税额的，应于该不动产改变用途的当期，将已抵扣进项税额从进项税额中扣减，并从该不动产待抵扣进项税额中扣减不得抵扣进项税额与已抵扣进项税额的差额</p>
应 纳 税 额 计 算 的 时 间 限 定		<p>销项税额的时间限定：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 直接收款方式销售：收到销售款或取得索取销售款凭据的当天。</li> <li>2. 托收承付和委托银行收款方式销售：发出货物并办妥托收手续的当天。</li> <li>3. 赊销和分期收款方式销售：书面合同约定的收款日期的当天，无书面合同的或书面合同没有约定收款日期的，为货物发出的当天。</li> <li>4. 预收货款方式销售：一般为货物发出的当天。</li> <li>5. 委托他人代销货物：收到代销单位的代销清单或者收到全部或者部分货款的当天。未收到代销清单及货款，为发出代销货物满 180 天的当天。</li> </ol>
		<p>进项税额抵扣的时间：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 一般纳税人取得的增值税专用发票，应在开具之日起<u>360 日</u>内到税务机关办理认证，并在认证通过的次月申报期内，向主管税务机关申报抵扣进项税额。</li> </ol> <p>纳税信用 A 级、B 级的增值税一般纳税人，取消发票认证。销售方使用新系统开具的增值税发票，购买方登录本省增值税发票查询平台，查询、选择用于申报抵扣或者出口退税的增值税发票信息，未查询到对应发票信息的，仍可进行扫描认证。</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>2. 一般纳税人取得的海关缴款书，应在开具之日起 180 日内向主管税务机关报送《海关完税凭证抵扣清单》(电子数据)申请稽核比对——先比对、后抵扣。</li> <li>3. 未按规定期限申报抵扣增值税扣税凭证的处理办法：不得作为合法的增值税扣税凭证，不得进行进项税额抵扣</li> </ol>

分 类	应纳税额的税务处理	
应 纳 税 额 计 算 及 其 他 问 题	<p>一般纳税人税额计算：</p> <div style="display: flex; justify-content: space-around; align-items: center;"> <div style="text-align: center;"> <p>不得滞后</p> <p>应纳税额 = 当期销项税 -</p> <p>↓</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p>(不含税增值税) 销售额 × 税率 销售额： (1) 一般(价款+价外收入)； (2) 特殊销售； (3) 差额计税； (4) 视同销售</p> </div> </div> <div style="text-align: center;"> <p>不得提前</p> <p>当期进项税 =</p> <p>↓</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p>1. 准予抵扣： (1) 以票抵扣； (2) 计算抵扣； (3) 分期抵扣。 2. 不予抵扣： (1) 不作进项税； (2) 进项税额转出</p> </div> </div> <div style="margin-left: 20px;"> <p>&gt;0 缴税</p> <p>&lt;0 不缴税</p> </div> </div>	
	应纳税额计算的其他问题	
	进项税额不足抵扣的处理	结转下期继续抵扣
	扣减发生期进项税额的规定	进项税额转出
	销货退回或折让、中止的税务处理	销售方冲减销项税额，购货方冲减进项税额
	向供货方取得返还收入的税务处理	<p>对商业企业向供货方收取的与商品销售量、销售额挂钩(如以一定比例、金额、数量计算)的各种返还收入，均应按照平销返利行为的有关规定冲减当期增值税进项税金。</p> <p>应冲减进项税金的计算公式调整为：</p> <p><u>当期应冲减进项税金 = 当期取得的返还资金 ÷ (1 + 所购货物适用税率) × 所购货物适用增值税税率</u></p>
	一般纳税人注销时进项税额的处理	一般纳税人注销或被取消辅导期一般纳税人资格，转为小规模纳税人时，其存货不作进项税额转出处理，其留抵税额也不予以退税
	金融机构开展个人实物黄金交易业务	—
转 让 不 动 产 增 值 税 征 管	<p>适用范围：纳税人转让其取得的不动产，包括以直接购买、接受捐赠、接受投资入股、自建及抵债等各种形式取得的不动产。不适用于：<u>房地产开发企业销售自行开发的房地产项目</u></p>	
	<p style="text-align: center;"><b>计税方法及应纳税额计算</b></p> <p>1. 一般纳税人转让其取得的不动产。</p> <p>(1) 2016 年 4 月 30 日前取得——可选择简易计税方法。</p> <p>【老项目选择简易计税方法】</p>	
	项 目 性 质	地 税 预 缴
	①非自建项目	增值税 = 转让差额 ÷ (1 + 5%) × 5%
	②自建项目	增值税 = 出售全价 ÷ (1 + 5%) × 5%
	<p>转让差额 = 取得的全部价款和价外费用扣除不动产购置原价或者取得不动产时的作价(以下相同)。</p>	



续表

分 类

应纳税额的税务处理

(2)2016 年 4 月 30 日前取得——选择一般计税方法。

【老项目选择一般计税方法】

项 目 性 质	地 税 预 缴	国 税 申 报
①自建项目	增值税 = 转让差额 ÷ (1 + 5%) × 5%	增值税 = 出售全价 ÷ (1 + 11%) × 11% - 进项税额 - 预缴税款
②自建项目	增值税 = 出售全价 ÷ (1 + 5%) × 5%	增值税 = 出售全价 ÷ (1 + 11%) × 11% - 进项税额 - 预缴税款

(3)2016 年 5 月 1 日后取得——适用一般计税方法。

【新项目适用一般计税方法】

项 目 性 质	地 税 预 缴	国 税 申 报
①非自建项目	增值税 = 转让差额 ÷ (1 + 5%) × 5%	增值税 = 出售全价 ÷ (1 + 11%) × 11% - 进项税额 - 预缴税款
②自建项目	增值税 = 出售全价 ÷ (1 + 5%) × 5%	增值税 = 出售全价 ÷ (1 + 11%) × 11% - 进项税额 - 预缴税款

2. 小规模纳税人转让其取得的不动产：按 5% 征收率。

除其他个人之外的小规模纳税人，向不动产所在地主管地税机关预缴税款，向机构所在地主管国税机关申报纳税。

项 目 性 质	地 税 预 缴	国 税 申 报
①非自建项目	增值税 = 转让差额 ÷ (1 + 5%) × 5%	与地税预缴相同
②自建项目	增值税 = 出售全价 ÷ (1 + 5%) × 5%	与地税预缴相同

3. 个人转让其购买的住房。

其他个人向住房所在地主管地税机关申报纳税。

项 目 性 质	地 税 预 缴	国 税 申 报
①差额缴纳(4 地、2 年以上、非普宅)	增值税 = 转让差额 ÷ (1 + 5%) × 5%	(提示:其他个人不需向国税申报)
②全额缴纳(各地、2 年以内)	增值税 = 出售全价 ÷ (1 + 5%) × 5%	

提示：4 地指的是北京、上海、广州、深圳。

4. 其他个人以外的纳税人转让其取得的不动产：

个体工商户向住房所在地主管地税机关预缴税款，向机构所在地主管国税机关申报纳税。

项 目 性 质	地 税 预 缴	国 税 申 报
①差额缴纳	增值税 = 转让差额 ÷ (1 + 5%) × 5%	与地税预缴相同
②全额缴纳	增值税 = 出售全价 ÷ (1 + 5%) × 5%	与地税预缴相同

差额计税的合法有效凭证：

1. 税务部门监制的发票。

2. 法院判决书、裁定书、调解书，以及仲裁裁决书、公证债权文书。

3. 国家税务总局规定的其他凭证。

转 让 不  
动 产 增 值  
税 征 管

分 类	应纳税额的税务处理											
转 让 不 动 产 增 值 税 征 管	<p>纳税人转让不动产，按照有关规定差额缴纳增值税的，如因丢失等原因无法提供取得不动产时的发票，可向税务机关提供其他能证明契计税金额的完税凭证等资料，进行<u>差额扣除</u>。</p> <p>同时保留取得不动产时的发票和其他能证明契计税金额的完税凭证等资料的，应当凭发票进行差额扣税。</p> <p>纳税人以契计税金额进行差额扣除的，按照下列公式计算增值税应纳税额：</p>											
	<table><tr><th>契 税 缴 纳 时 间</th><th>税 额 计 算</th></tr><tr><td>①2016 年 4 月 30 日及以前缴纳契 税</td><td>应纳增值税 = [全部交易价格(含增值 税) - 契 税 计 税 金 额(含营 业 税)] ÷ (1 + 5%) × 5%</td></tr><tr><td>②2016 年 5 月 1 日及以后缴纳契 税</td><td>应纳增值税 = [全部交易价格(含增值 税) ÷ (1 + 5%) - 契 税 计 税 金 额(不 含 增 值 税)] × 5%</td></tr></table>			契 税 缴 纳 时 间	税 额 计 算	①2016 年 4 月 30 日及以前缴纳契 税	应纳增值税 = [全部交易价格(含增值 税) - 契 税 计 税 金 额(含营 业 税)] ÷ (1 + 5%) × 5%	②2016 年 5 月 1 日及以后缴纳契 税	应纳增值税 = [全部交易价格(含增值 税) ÷ (1 + 5%) - 契 税 计 税 金 额(不 含 增 值 税)] × 5%			
	契 税 缴 纳 时 间	税 额 计 算										
	①2016 年 4 月 30 日及以前缴纳契 税	应纳增值税 = [全部交易价格(含增值 税) - 契 税 计 税 金 额(含营 业 税)] ÷ (1 + 5%) × 5%										
	②2016 年 5 月 1 日及以后缴纳契 税	应纳增值税 = [全部交易价格(含增值 税) ÷ (1 + 5%) - 契 税 计 税 金 额(不 含 增 值 税)] × 5%										
<p>发票的开具：</p> <p>1. 小规模纳税人转让其取得的不动产，不能自行开具增值税发票的，可向不动产所在地主管地税机关申请代开。</p> <p>2. 纳税人向其他个人转让其取得的不动产，不得开具或申请代开增值税专用发票。</p>												
<p>其他问题：</p> <p>1. 纳税人转让其取得的不动产，向不动产所在地主管地税机关预缴的增值税税款，可以在当期增值税应纳税额中抵减，抵减不完的结转下期继续抵减。</p> <p>2. 纳税人以预缴税款抵减应纳税额，应以完税凭证作为合法有效凭证。</p> <p>3. 增值税一般纳税人(以下称“纳税人”)提供建筑服务，按规定适用或选择适用简易计税方法计税的，实行一次备案制。纳税人备案后提供其他适用或选择适用简易计税方法的建筑服务，不再备案。纳税人应按照规定的资料范围，完整保留其他适用或选择适用简易计税方法建筑服务的资料备查，否则该建筑服务不得适用简易计税方法计税。纳税人跨县(市)提供建筑服务适用或选择适用简易计税方法计税的，应按上述规定向机构所在地主管国税机关备案，建筑服务发生地主管国税机关无须备案【新增】</p>												
提 供 不 动 产 经 营 租 赁 服 务 增 值 税 征 管	<p>适用范围：</p> <p>1. 适用于：纳税人出租取得的不动产。</p> <p>取得的不动产，包括以直接购买、接受捐赠、接受投资入股、自建及抵债等形式取得的不动产。</p> <p>2. 不适用于：<u>纳税人提供道路通行服务</u></p>											
	<p>计税方法和应纳增值税计算：</p> <p>1. 一般纳税人出租不动产。</p>											
	<table><tr><th>计 税 方 法</th><th>国 税 预 缴</th><th>国 税 申 报</th></tr><tr><td>①简易</td><td>增值 税 = 含 税 销 售 额 ÷ (1 + 5%) × 5%</td><td>与 国 税 预 缴 相 同</td></tr><tr><td>②一般</td><td>增值 税 = 含 税 销 售 额 ÷ (1 + 11%) × 3%</td><td>增值 税 = 含 税 销 售 额 ÷ (1 + 11%) × 11% - 进 项 税 额 - 预 缴 税 款</td></tr></table>			计 税 方 法	国 税 预 缴	国 税 申 报	①简易	增值 税 = 含 税 销 售 额 ÷ (1 + 5%) × 5%	与 国 税 预 缴 相 同	②一般	增值 税 = 含 税 销 售 额 ÷ (1 + 11%) × 3%	增值 税 = 含 税 销 售 额 ÷ (1 + 11%) × 11% - 进 项 税 额 - 预 缴 税 款
	计 税 方 法	国 税 预 缴	国 税 申 报									
	①简易	增值 税 = 含 税 销 售 额 ÷ (1 + 5%) × 5%	与 国 税 预 缴 相 同									
②一般	增值 税 = 含 税 销 售 额 ÷ (1 + 11%) × 3%	增值 税 = 含 税 销 售 额 ÷ (1 + 11%) × 11% - 进 项 税 额 - 预 缴 税 款										



续表

分 类	应纳税额的税务处理		
提供不 动产经 营 租 赁 服 务 增 值 税 征 管	2. 小规模纳税人出租不动产以及其他个人出租不动产。		
	计 税 方 法	国 税 预 缴	国 税 申 报
	①小规模纳税人、个体工商户、个人出租非住房	应预缴税款 = 含税销售额 ÷ (1 + 5%) × 5%	同预缴税款 (个人在地税缴纳; 无须向国税申报)
	②个人、个体户出租住房	应纳税款 = 含税销售额 ÷ (1 + 5%) × 1.5%	
	预缴与申报： 1. 纳税人不动产的所在地与机构所在地在同一县（市、区），纳税人应向机构所在地主管国税机关申报纳税。 2. 单位和个体工商户出租不动产，向不动产所在地主管国税机关预缴的增值税款，可以在当期增值税应纳税额中抵减，抵减不完的，结转下期继续抵减。纳税人以预缴税款抵减应纳税额，应以完税凭证作为合法有效凭证		
发票的开具： 1. 可以申请代开增值税发票。 (1) 小规模纳税人中的单位和个体工商户出租不动产，不能自行开具增值税发票的，可向不动产所在地主管国税机关申请代开增值税发票。 (2) 其他个人出租不动产，可向不动产所在地主管地税机关申请代开增值税发票。 2. 不得开具或申请代开增值税专用发票——纳税人向其他个人出租不动产			
房 地 产 开 发 企 业 销 售 自 行 开 发 的 房 地 产 项 目 增 值 税 征 管【新增】	适用范围：房企销售自行开发的房地产项目（包括土地开发和房屋开发）		
	一般纳税人征收管理： 1. 一般计税方法（11%）：房地产新项目。 (1) 销售额 = (全部价款和价外费用 - 当期允许扣除的土地价款) ÷ (1 + 11%)。 公式中“全部价款”，是指向政府、土地管理部门或受政府委托收取土地价款的单位直接支付的土地价款。 当期允许扣除的土地价款 = (当期销售房地产项目建筑面积 ÷ 房地产项目可供销售建筑面积) × 支付土地价款。 (2) 进项税：房地产开发企业中的一般纳税人自行开发的房地产项目，不执行进项税额分期抵扣政策，其进项税额可一次性抵扣(如购买设计服务、建筑服务等)。 (3) 预缴税款：一般纳税人采取预收款方式销售自行开发的房地产项目，应在收到预收款时按照 3% 的预征率预缴增值税。应预缴税款 = 预收款 ÷ (1 + 11%) × 3%。 2. 选择适用简易计税方法（5%）：一般纳税人销售自行开发的房地产老项目。 销售额为取得的全部价款和价外费用，不得扣除对应的土地价款。 应预缴税款 = 预收款 ÷ (1 + 5%) × 3%； 应纳税款 = 预收款 ÷ (1 + 5%) × 5%。 3. 发票开具。 自行开具增值税专用发票；向其他个人销售自行开发的房地产项目，不得开具增值税专用发票		

续表

分 类	应纳税额的税务处理			
房 地 产 开发企业 销售自行 开发的房 地 产 项 目 增值 税 征 管【新增】	小规模纳税人征收管理： 房地产开发企业中的小规模纳税人销售自行开发的房地产项目（无论新项目还是老项目），都按照5%的征收率计算应纳税额。			
	纳 税 人	计 税 方 法	预 缴 税 款	国 税 申 报
	一般纳税人	适用一般计税方法	$\frac{\text{差额}}{1 + 11\%} \times 3\%$	$\text{增值税} = \frac{\text{含税销售额}}{1 + 11\%} \times 11\% - \text{进项税额} - \text{预缴税款}$
		选择简易计税方法（老项目）	$\frac{\text{差额}}{1 + 5\%} \times 3\%$	$\text{增值税} = \frac{\text{含税销售额}}{1 + 5\%} \times 5\% - \text{已预缴税款}$
	小规模纳税人	简易计税方法		
小规模纳税人销售自行开发的房地产项目：自行开具增值税普通发票；向主管 <u>国税机关</u> 申请代开增值税专用发票。向其他个人销售自行开发的房地产项目， <u>不得申请代开</u> 增值税专用发票				

### 知识点 8：简易计税方法应纳税额的计算

简 易 计 税 方法税额计算	简易办法应纳增值税计算：应纳税额 = 含税销售额 ÷ (1 + 征收率) × 征收率。 1. 公式中的征收率有两档：3%、5%。 2. 公式中的销售额：价款和价外收入，但不含增值税额。 3. 按简易计税办法不得抵扣进项税额，但特殊业务销售额可差额计税。如物业管理服务、劳务派遣服务、销售非自建不动产老项目。 4. 纳税人适用简易计税方法计税的，因销售折让、中止或退回而退还给购买方的销售额，应当从当期销售额中扣减。扣减当期销售额后仍有余额造成多缴的税款，可以从以后的应纳税额中扣减
	简易办法税额减征： 1. 3%征收率减按2%征收——纳税人（除其他个人外）销售自己使用过的、未抵扣增值税的固定资产：应纳增值税 = 售价 ÷ (1 + 3%) × 2%。 其他个人（指自然人）销售自己使用过的物品免税。例如，自然人卖自己使用过的手机或汽车，免征增值税。 2. <u>5%征收率减按1.5%征收——个人出租住房</u> ：应纳增值税 = 售价 ÷ (1 + 5%) × 1.5%
一 般 纳 税 人 选 择 简 易 计 税 方 法	一般纳税人销售特定的货物： 1. 县级及县级以上小型水力发电单位（装机容量为5万千瓦及以下）生产的自产电力； 2. 自产建筑用和生产建筑材料所用的砂、土、石料； 3. 以自己采掘的砂、土、石料或其他矿物连续生产的砖、瓦、石灰（不含黏土实心砖、瓦）； 4. 自己用微生物、微生物代谢产物、动物毒素、人或动物的血液或组织制成的生物制品； 5. 自产的自来水； 6. 自来水公司销售自来水； 7. 自产的商品混凝土（仅限于以水泥为原料生产的水泥混凝土）； 8. 单采血浆站销售非临床用人体血液； 9. 寄售商店代销寄售物品（包括居民个人寄售的物品在内）； 10. 典当业销售死当物品； 11. 药品经营企业销售生物制品。



续表

<p>一 般 纳 税 人 选 择 简 易 计 税 方 法</p>	<p>营改增一般纳税人发生特定应税行为：</p> <p>1. 交通运输业(3%)。</p> <p>公共交通运输服务(不含铁路客运)，包括轮客渡、公交客运、地铁、城市轻轨、出租车、长途客运、班车。</p> <p>2. 建筑服务(3%)。</p> <p>(1)以清包工方式提供的建筑服务；(2)为甲供工程提供的建筑服务。</p> <p>3. 现代服务业(3%)。</p> <p>(1)动漫企业为开发动漫产品提供的动漫脚本编撰、背景设计、动画设计、音效合成、字幕制作等，以及在境内转让动漫版权；(2)电影放映服务、仓储服务、装卸搬运服务、收派服务；(3)营改增之前取得的有形动产为标的物提供的经营租赁服务、签订的尚未执行完毕的有形动产租赁合同。</p> <p>4. 生活服务(3%)。</p> <p>(1)文化体育服务；(2)提供非学历教育服务(提示：学历教育免税)。</p> <p>5. 销售不动产(5%)。</p> <p>(1)销售2016年4月30日前取得的不动产；(2)房地产开发企业销售自行开发的房地产老项目。</p> <p>6. 转让无形资产(5%)。</p> <p>转让2016年4月30日前取得的土地使用权。</p> <p>7. 现代服务业(5%)。</p> <p>(1)提供人力资源外包服务、劳务派遣服务(差额计税)；(2)出租2016年4月30日前取得的不动产；(3)一级公路、二级公路、桥、闸通行费；(4)2016年4月30日前签订的不动产融资租赁合同，或以2016年4月30日前取得的不动产提供的融资租赁服务</p>
<p>资 管 产 品 的 增 值 税 处 理 办 法【新 增】</p>	<p>1. 资管产品管理人运营资管产品过程中发生的增值税应税行为，暂适用<u>简易计税方法</u>，按照<u>3%</u>的征收率缴纳增值税。</p> <p>资管产品管理人，包括银行、信托公司、公募基金管理公司及其子公司、证券公司及其子公司、期货公司及其子公司、私募基金管理人、保险资产管理公司、专业保险资产管理机构、养老保障公司。</p> <p>资管产品，包括银行理财产品、资金信托(包括集合资金信托、单一资金信托)、财产权信托、公开募集证券投资基金、特定客户资产管理计划、集合资产管理计划、定向资产管理计划、私募投资基金、债权投资计划、股权投资计划、股债结合型投资计划、资产支持计划、组合类保险资产管理产品、养老保障管理产品。</p> <p>财政部和税务总局规定的其他资管产品管理人及资管产品。</p> <p>2. 管理人接受投资者委托或信托对受托资产提供的管理服务以及管理人发生的除上述规定以外的其他增值税应税行为(以下称其他业务)，按照现行规定缴纳增值税。</p> <p>3. 管理人应分别核算资管产品运营业务和其他业务的销售额和增值税应纳税额。未分别核算的，资管产品运营业务不得适用上述第1条规定。</p> <p>4. 管理人可选择分别或汇总核算资管产品运营业务销售额和增值税应纳税额。</p> <p>5. 管理人应按照规定的纳税期限，汇总申报缴纳资管产品运营业务和其他业务增值税。</p> <p>6. 2018年1月1日起施行。</p> <p>对资管产品在2018年1月1日前运营过程中发生的增值税应税行为，未缴纳增值税的，不再缴纳；已缴纳增值税的，已纳税额从资管产品管理人以后月份的增值税应纳税额中抵减</p>



**知识点 9：进口环节增值税**

进口增值税 纳税人、征 税范围、税率	进口增值税的征税范围： 1. 凡是申报进入我国海关境内的货物。不论其是国外产制还是我国已出口而转销国内的货物，不论是进口者自行采购还是国外捐赠的货物，不论是进口者自用还是作为贸易或其他用途等，均应按照有关规定缴纳进口环节的增值税。 2. 跨境电子商务零售进口商品按照货物征收
	进口增值税的纳税人： 1. 一般规定：进口货物的收货人（承受人）或办理报关手续的单位和个人。 2. 对代理进口货物，以海关开具的完税凭证上的纳税人为增值税纳税人。 3. 购买跨境电子商务零售进口商品：（1）纳税义务人为购买的个人；（2）代收代缴义务人为电子商务企业、电子商务交易平台企业或物流企业
	进口货物适用税率： 1. 同国内货物税率：17%、13%。进口货物的小规模纳税人、非企业单位、个人均适用。 2. 对跨境电子商务零售进口商品：17%、13%。但单次交易限值为人民币 <u>2000 元</u> ，个人年度交易限值为人民币 <u>20000 元</u> 以内进口的跨境电子商务零售进口商品，关税税率暂设为 0%
进口增值 税计算及征管	进口增值税计税依据——组成计税价格 = 关税完税价格 + 关税（+ 消费税）。 1. 一般贸易下进口货物：关税完税价格以海关审定的成交价格为基础的到岸价格作为完税价格。 2. 跨境电子商务零售进口商品：实际交易价格（包括货物零售价格、运费和保险费）作为完税价格
	进口货物应纳增值税的计算：应纳进口增值税 = 组成计税价格 × 税率。 1. 在计算进口环节的应纳增值税税额时不得抵扣任何税额，即发生在我国境外的各种税金。 2. 纳税人进口货物取得的合法海关完税凭证，是增值税进项税额的抵扣依据，其价格差额部分以及从境外供应商取得的退还或返还的资金，不作进项税额转出处理。 3. 跨境电子商务零售进口商品： （1）限值以内：增值税、消费税按法定应纳税额的 70% 征收。 限值以内：单次交易限值为人民币 <u>2000 元</u> ，个人年度交易限值为人民币 <u>20000 元</u> 以内。 （2）超过限值：单次限值、累加后超过个人年度限值的单次交易，以及完税价格超过 2000 元限值的单个不可分割商品，增值税、消费税均按照一般贸易方式全额征税
	进口货物的税收管理： 1. 进口货物的增值税由海关代征，管理规定如下。 （1）纳税义务发生时间：为报关进口当天。 （2）纳税地点：为进口货物报关地海关。 （3）纳税期限：为海关填发海关进口增值税专用缴款书之日起 15 日内。 2. 跨境电子商务零售进口商品： （1）由海关代征进口税金。 （2）自海关放行之日起 <u>30 日内</u> 退货的，可申请退税，并相应调整个人年度交易总额。 （3）跨境电子商务零售进口商品购买人（订购人）的身份信息应进行认证；未进行认证的，购买人（订购人）身份信息应与付款人一致





### 知识点 10: 出口货物、劳务和跨境应税行为增值税的退(免)税和征税

增 值 税 退 ( 免 ) 税 政 策 范 围 及 方 法	增值税退(免)税政策是指出口货物、劳务以及跨境应税行为实行零税率,退还在出口前实际承担的税收负担,即按规定的退税率计算后予以退还	
	政 策	内 容
	出口企业出口货物	(1)出口企业,包括作为增值税一般纳税人生产企业、外贸企业; (2)出口货物,分为自营出口货物和委托出口货物两类; (3)企业出口给外商的新造集装箱,交付到境内指定堆场,并取得出口货物报关单,同时符合其他出口退(免)税规定的,准予办理出口退(免)税; (4)取消退税的,如生产企业销售自产的海洋工程结构物; (5)对融资租赁企业、金融租赁公司及其设立的项目子公司,以融资租赁方式租赁给境外承租人且租赁期限在 5 年(含)以上,并向海关报关后实际离境的货物,试行增值税、消费税出口退税政策
	视同自产出口货物	关注企业的条件:用于对外承包工程项目下的货物;用于境外投资的货物;用于对外援助的货物;生产自产货物的外购设备和原材料(农产品除外)
	出口企业对外提供加工修理修配劳务	指对进境复出口货物或从事国际运输的运输工具进行的加工修理修配
	境内单位和个人提供适用零税率的应税服务	(1)零税率服务; (2)放弃适用增值税零税率后, <u>36 个月</u> 内不得再申请适用增值税零税率
	增值税退(免)税办法: 1. “免、抵、退”税办法。即:免征增值税,相应的进项税额抵减应纳增值税额,未抵减完的部分予以退还。 (1)生产企业出口自产货物和视同自产货物,以及列名的生产企业出口非自产货物。 (2)对外提供加工修理修配劳务。 (3)适用零税率跨境应税行为:包括零税率的服务和无形资产。 2. 免退税办法。即:免征增值税,相应的进项税额予以退还。 (1)不具有生产能力的出口企业或其他单位出口货物劳务——外贸企业出口货物或劳务。 (2)外贸企业外购的研发服务和设计服务出口。	
	增值税出口退税率的一般规定:除单独规定外,出口货物的退税率为其适用征税率。 适用不同退税率的货物、劳务及应税服务,应分开报关、核算并申报退(免)税;否则从低适用退税率	
	增值税退(免)税的计税依据: 依据法定发票确定,如按出口货物、劳务及应税服务的出口发票(外销发票),其他普通发票;购进出口货物、劳务及应税服务的增值税专用发票;海关进口增值税专用缴款书	

续表

增 值 税 退 (免) 税 政 策 范 围 及 方 法	出口企业	出口项目	退(免)税计税依据
	生产企业	出口货物、劳务及应税服务 (进料加工复出口货物除外)	出口货物、劳务的实际离岸价(FOB)
		进料加工复出口货物	出口货物的离岸价(FOB)扣除出口货物耗用的保税进口料件金额确定
		国内购进无进项税额且不计提 进项税额的免税原材料加工后出 口的货物	出口货物的离岸价(FOB)扣除出口货物所 含的国内购进免税原材料的金额后确定
	外贸企业	出口货物(委托加工修理修配 货物除外)	购进出口货物的增值税专用发票注明的金 额或海关进口增值税专用缴款书注明的完税 价格
		出口委托加工修理修配货物	加工修理修配费用增值税专用发票注明的金 额
	其他企业	出口进项税额未计算抵扣的已 使用过的设备	退(免)税计税依据 = 增值税专用发票上 的金额或海关进口增值税专用缴款书注明的 完税价格 × 已使用过的设备固定资产净值 ÷ 已使用过设备原值
	免税品 经营企业	销售的货物	购进货物的增值税专用发票注明的金额或 海关进口增值税专用缴款书注明的完税价格
	跨境(零税 率)应税行为	(1) 实行“免、抵、退”税办法	①铁路运输、航空运输：实际运输收入(理解 范围)。 ②其他：提供应税服务额
		(2) 实行免退税办法	购进应税服务的增值税专用发票或税收缴 款凭证上注明的金額
增 值 税 退 (免) 税 计 算	1. “免、抵、退”税计算公式。 (1) 当期应纳税额的计算： 当期应纳税额 = 当期销项税额 - (当期进项税额 - 当期不得免征和抵扣税额)； 当期不得免征和抵扣税额 = 当期出口货物离岸价 × 外汇人民币折合率 × (出口货物适用税率 - 出口货物退税率) - 当期不得免征和抵扣税额抵减额； 当期不得免征和抵扣税额抵减额 = 当期免税购进原材料价格 × (出口货物适用税率 - 出口货物退税率)。 (2) 当期“免、抵、退”税额的计算： 当期“免、抵、退”税额 = 当期出口货物离岸价 × 外汇人民币折合率 × 出口货物退税率 - 当期“免、抵、退”税额抵减额； 当期“免、抵、退”税额抵减额 = 当期免税购进原材料价格 × 出口货物退税率。 (3) 当期应退税额和免抵税额的计算： 当期应退税额为“当期期末留抵税额”与“当期免抵退税额”中的较小者。当期免、抵税额为计算的差额。 2. 出口货物耗用了免税购进的原材料。		



续表

增 值 税 退 (免)税计算	<p>(1) 如果出口货物使用了免税(或保税)购进的原材料,应扣除出口货物所含的购进免税(或保税)原材料的金额。</p> <p>(2) 当期进料加工保税进口料件的价格为进料加工出口货物耗用的保税进口料件金额——实耗法。            进料加工出口货物耗用的保税进口料件金额 = 进料加工出口货物人民币离岸价 × 进料加工计划分配率计算。</p> <p>“免、退”税的计算——外贸企业出口货物、劳务:</p> <p>(1) 外贸企业出口委托加工修理修配货物以外的货物:            增值税应退税额 = 增值税退(免)税计税依据 × 出口货物退税率;            退税率低于适用税率的,相应计算出的差额部分的税款计入出口货物劳务成本。</p> <p>(2) 外贸企业出口委托加工修理修配货物:            出口委托加工修理修配货物的增值税应退税额 = 委托加工修理修配的增值税退(免)税计税依据 × 出口货物退税率。</p> <p>(3) 融资租赁出口货物退税的计算。            增值税应退税额 = 购进融资租赁货物的增值税专用发票注明的金额或海关(进口增值税)专用缴款书注明的完税价格 × 融资租赁货物适用的增值税退税率</p>
出 口 项 目 增 值 税 免 税 和 征 税 政 策	<p>出口货物和劳务及应税服务增值税免税政策:</p> <p>1. 适用出口免税的货物:列举 14 项。</p> <p>2. 出口企业或其他单位视同出口的下列货物和劳务:</p> <p>(1) 国家批准设立的免税店销售的免税货物[包括进口免税货物和已实现退(免)税的货物]。</p> <p>(2) 特殊区域内的企业为境外的单位或个人提供加工修理修配劳务。</p> <p>(3) 同一特殊区域、不同特殊区域内的企业之间销售特殊区域内的货物。</p> <p>3. 境内的单位和个人提供的下列应税服务免征增值税,但零税率的除外。</p> <p>(1) 有 8 个项目,其中新增加的项目: <u>工程总承包方和工程分包方为施工地点在境外的工程项目提供的建筑服务,均属于工程项目在境外的建筑服务。</u>【新增】</p> <p>(2) 为出口货物提供的邮政服务、收派服务、保险服务(包括出口货物保险和出口信用保险)。</p> <p>(3) 向境外单位提供的完全在境外消费的下列服务和无形资产:①电信服务;②知识产权服务;③物流辅助服务(仓储服务、收派服务除外);④鉴证咨询服务;⑤专业技术服务;⑥商务辅助服务;⑦广告投放地在境外的广告服务;⑧无形资产。</p> <p><u>完全在境外消费</u>是指:第一,服务的实际接受方在境外,且与境内的货物和不动产无关;第二,无形资产完全在境外使用,且与境内的货物和不动产无关。</p> <p>(4) 为境外单位之间的货币资金融通及其他金融业务提供的直接收费金融服务,且该服务与境内的货物、无形资产和不动产无关。</p> <p>(5) 按照国家有关规定应取得相关资质的国际运输服务项目,纳税人未取得相关资质的,适用增值税免税政策。</p> <p>(6) 境内单位和个人以无运输工具承运方式提供的国际运输服务,无运输工具承运业务的经营者适用增值税免税政策。</p> <p>(7) 境内的单位和个人提供适用增值税零税率的服务或无形资产,如果属于适用简易计税方法的,实行免征增值税办法。</p> <p>4. 市场经营户自营或委托市场采购贸易经营者以市场采购贸易方式出口的货物免征增值税</p>

<p>出口项目 增值税免税 和征税政策</p>	<p>出口货物增值税征税政策：</p> <p>1. 适用范围：了解列举的8个项目。</p> <p>2. 税额计算：</p> <p>(1) 一般纳税人出口货物、劳务和应税行为。</p> <p>销项税额 = (出口货物、劳务和应税行为离岸价 - 出口货物耗用的进料加工保税进口料件金额) ÷ (1 + 适用税率) × 适用税率</p> <p>出口货物、劳务和应税行为若已按征退税率之差计算不得免征和抵扣税额并已经转入成本的，相应的税额应转回进项税额。</p> <p>(2) 小规模纳税人出口货物、劳务和应税行为。</p> <p>应纳税额 = 出口货物、劳务和应税行为离岸价 ÷ (1 + 征收率) × 征收率</p>
<p>驻华使 (领)馆及其 馆员境内购 买货物和服 务退税、境 外旅客购物 离境退税</p>	<p>外国驻华使(领)馆及其馆员境内购买货物和服务退税：</p> <p>1. 适用退税的人员范围：外国驻华使(领)馆及其馆员。中国公民或者在中国永久居留的人员除外。</p> <p>2. 适用退税的货物与服务范围——规定征收增值税、属于合理自用范围内的生活办公类货物和服务。工业用机器设备、金融服务以及财政部和国家税务总局规定的其他货物和服务，不属于生活办公类货物和服务。</p> <p><u>下列情形不适用增值税退税政策：</u></p> <p>(1) 购买非合理自用范围内的生活办公类货物和服务；</p> <p>(2) 购买货物单张发票销售金额(含税价格)不足<u>800元</u>人民币(自来水、电、燃气、暖气、汽油、柴油除外)，购买服务单张发票销售金额(含税价格)不足<u>300元</u>人民币；</p> <p>(3) 个人购买除车辆外的货物和服务，每人每年申报退税的销售金额(含税价格)超过<u>18万元</u>人民币的部分；</p> <p>(4) 增值税免税货物和服务。</p> <p>3. 退税的计算。</p> <p>(1) 申报退税的应退税额，为增值税发票上注明的税额。</p> <p>(2) 增值税发票上未注明税额的，按下列公式计算应退税额：<u>应退税额 = 发票或客运凭证上列明的金额(含增值税) ÷ (1 + 增值税征收率) × 增值税征收率。</u></p> <p>4. 申报退税期限：按季度向外交部礼宾司报送退税凭证和资料申报退税，报送时间为每年的<u>1月、4月、7月、10月</u>；本年度的最迟申报不得迟于<u>次年1月</u>。逾期报送的，外交部礼宾司不予受理。</p> <p>境外旅客购物离境退税政策：</p> <p>1. 退税物品是指由境外旅客本人在退税商店购买且符合退税条件的个人物品，但不包括下列物品：</p> <p>(1) 《中华人民共和国禁止、限制进出境物品表》所列的禁止、限制出境物品；</p> <p>(2) 退税商店销售的适用增值税免税政策的物品；</p> <p>(3) 财政部、海关总署、国家税务总局规定的其他物品。</p> <p>2. 境外旅客是指在我国境内连续居住不超过<u>183天</u>的外国人和港澳台同胞。境外旅客申请退税，应同时符合以下条件：</p> <p>(1) 同一境外旅客同一日在同一退税商店购买的退税物品金额达到<u>500元</u>人民币；</p> <p>(2) 退税物品尚未启用或消费；</p> <p>(3) 离境日距退税物品购买日不超过<u>90天</u>；</p> <p>(4) 所购退税物品由境外旅客本人随身携带或随行托运出境。</p> <p>3. 退税物品的退税率：<u>11%</u>。</p> <p>4. 应退增值税额的计算公式：<u>应退增值税额 = 退税物品销售发票金额(含增值税) × 11%。</u></p> <p>5. 退税币种：人民币。退税方式包括现金退税和银行转账退税两种方式。退税额<u>未超过</u>10000元的，可自行选择退税方式；退税额<u>超过</u>10000元的，以银行转账方式退税。</p>



续表

出口货物、劳务和应税行为退(免)税管理	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 出口退(免)税企业分类管理: 分为一类、二类、三类、四类。</li> <li>2. 认定和申报。</li> <li>3. 外贸企业核算要求外贸企业应单独设账核算出口货物的购进金额和进项税额, 若购进货物时不能确定是用于出口的, 先记入出口库存账, 用于其他用途时应从出口库存账转出。</li> <li>4. 出口货物、劳务和应税行为退(免)税的日常管理, 如出口货物、劳务和应税行为退(免)税凭证、资料应当保存<u>10年</u>。</li> <li>5. 违章处理</li> </ol>
---------------------	--

### 知识点 11: 税收优惠

《增值税暂行条例》规定的免税项目	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 农业生产者销售的自产农产品, 包括“公司+农户”模式的畜禽饲养。</li> <li>2. 避孕药品和用具。</li> <li>3. 古旧图书, 是指向社会收购的古书和旧书。</li> <li>4. 直接用于科学研究、科学试验和教学的进口仪器、设备。</li> <li>5. 外国政府、国际组织无偿援助的进口物资和设备。</li> <li>6. 由残疾人的组织直接进口供残疾人专用的物品。</li> <li>7. 销售自己使用过的物品。自己使用过的物品, 是指《增值税暂行条例实施细则》第八条所称的其他个人自己使用过的物品</li> </ol>
营改增规定的税收优惠政策	<p>免征增值税的项目共有 48 项, 需要重点关注以下项目:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 托儿所、幼儿园提供的保育和教育服务。</li> <li>2. 养老机构提供的养老服务。</li> <li>3. 残疾人福利机构提供的育养服务。</li> <li>4. 婚姻介绍服务。</li> <li>5. 殡葬服务。</li> <li>6. 残疾人员本人向社会提供的服务。</li> <li>7. 医疗机构提供的医疗服务。</li> <li>8. 从事学历教育的学校提供的教育服务。</li> <li>9. 学生勤工俭学提供的服务。</li> <li>10. 农业机耕、排灌、病虫害防治、植物保护、农牧保险以及相关技术培训业务, 家禽、牲畜、水生动物的配种和疾病防治。</li> <li>11. 纪念馆、博物馆、文化馆、文物保护单位管理机构、美术馆、展览馆、书画院、图书馆在自己的场所提供文化体育服务取得的第一道门票收入。</li> <li>12. 寺院、宫观、清真寺和教堂举办文化、宗教活动的门票收入。</li> <li>13. 个人转让著作权。</li> <li>14. 个人销售自建自用住房。</li> <li>15. 以下利息收入免增值税:             <ol style="list-style-type: none"> <li>(1) 2016 年 12 月 31 日前, 金融机构农户小额贷款;</li> <li>(2) 国家助学贷款;</li> <li>(3) 国债、地方政府债。</li> <li>(4) 人民银行对金融机构的贷款;</li> </ol> </li> </ol>

<p>营改增规定的税收优惠政策</p>	<p>(5)金融同业往来利息收入；</p> <p>(6)住房公积金管理中心用住房公积金在指定的委托银行发放的个人住房贷款；</p> <p>(7)外汇管理部门在从事国家外汇储备经营过程中,委托金融机构发放的外汇贷款；</p> <p>(8)统借统还业务中,企业集团或企业集团中的核心企业以及集团所属财务公司按不高于支付给金融机构的借款利率水平或者支付的债券票面利率水平,向企业集团或者集团内下属单位收取的利息。</p> <p>16. 保险业务：</p> <p>(1)公司开办的<u>一年期以上人身保险产品</u>取得的保费收入；</p> <p>(2)境内保险公司向境外保险公司提供的完全在境外消费的再保险服务。</p> <p>17. 下列金融商品转让收入：</p> <p>(1)合格境外投资者(QFII)委托境内公司在我国从事证券买卖业务；</p> <p>(2)香港市场投资者(包括单位和个人)通过沪港通买卖上海证券交易所上市 A 股、通过基金互认买卖内地基金份额；</p> <p>(3)证券投资基金管理人运用基金买卖股票、债券；</p> <p>(4)<u>个人从事金融商品转让业务</u>。</p> <p>18. 纳税人提供技术转让、技术开发和与之相关的技术咨询、技术服务。</p> <p>19. 政府办学历教育的学校举办进修班、培训班取得的全部归该学校所有的收入。</p> <p>20. 政府办职业学校设立的主要为在校学生提供实习场所,并由学校出资自办、经营收入归学校所有的企业,从事“现代服务”(不含融资租赁服务、广告服务和其他现代服务)、“生活服务”(不含文化体育服务、其他生活服务和桑拿、氧吧)业务活动取得的收入。</p> <p>21. 家政服务企业由员工制家政服务员提供家政服务取得的收入。</p> <p>22. 福利彩票、体育彩票的发行收入。</p> <p>23. 军队空余房产租赁收入。</p> <p>24. 将土地使用权转让给农业生产者用于农业生产。</p> <p>25. 家庭财产分割的个人无偿转让的不动产、土地使用权。</p> <p>28. 土地所有者出让土地使用权和土地使用者将土地使用权归还给土地所有者。</p> <p>26. 县级以上地方人民政府或自然资源行政主管部门出让、转让或收回自然资源使用权(不含土地使用权)。</p> <p>27. 中国邮政集团公司及其所属邮政企业提供的邮政普遍服务、邮政特殊服务、为金融机构代办金融保险业务取得的代理收入。</p> <p>28. 自 2017 年 1 月 1 日至 2019 年 12 月 31 日,对新疆国际大巴扎物业服务有限公司和新疆国际大巴扎文化旅游产业有限公司从事与新疆国际大巴扎项目有关的营改增应税行为取得的收入,免征增值税。【新增】</p> <p>29. 2017 年 1 月 1 日至 2019 年 12 月 31 日,对广播电视运营服务企业收取的有线数字电视基本收视维护费和农村有线电视基本收视费,免征增值税【新增】</p> <p>增值税即征即退: 对其增值税实际税负超过 3% 的部分实行增值税即征即退政策。</p> <p>1. 一般纳税人销售其自行开发生产的软件产品。</p> <p>2. 一般纳税人提供管道运输服务。</p> <p>3. 经批准从事融资租赁业务的一般纳税人,提供有形动产融资租赁服务和有形动产融资性售后回租服务</p>
---------------------	--





续表

营改增规定的税收优惠政策	<p>扣减增值税规定：<u>3年内</u>按每户每年<u>8000元</u>为限额依次扣减其当年实际应缴纳的增值税、城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加和个人所得税。</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 退役士兵创业就业；</li> <li>2. 重点群体创业就业</li> </ol> <p>金融企业贷款业务：发放贷款后，自<u>结息日起90天</u>内发生的应收未收利息按现行规定缴纳增值税，自结息日起90天后发生的应收未收利息暂不缴纳增值税，待实际收到利息时按规定缴纳增值税</p> <p>个人出售住房——按5%缴纳增值。</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 北京、上海、广州、深圳4个城市——划分住宅性质、购置时间。</li> <li>2. 其他城市——划分住宅性质、购置时间。</li> </ol> <p>个人将购买不足<u>2年</u>的住房对外销售的，按照5%的征收率全额缴纳增值税；个人将购买2年以上（含2年）的住房对外销售的，免征增值税</p>
财政部、国家税务总局规定的其他增值税优惠	<p>财政部、国家税务总局规定的免税项目共17项，需重点关注以下项目：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 资源综合利用产品和劳务。</li> <li>2. 免征蔬菜流通环节（包括批发、零售）增值税。提示：包括经过切分、晾晒、冷藏、冷冻程序加工的蔬菜，但不包括蔬菜罐头。</li> <li>3. 粕类产品：豆粕属征税饲料；其他粕类饲料免征增值税。</li> <li>4. 制种行业：制种企业生产销售种子，属于农业生产者销售自产农业产品，免征增值税。</li> <li>5. 增值税小规模纳税人应分别核算销售货物或者加工修理修配劳务的销售额和销售服务、无形资产、不动产的销售额。增值税小规模纳税人销售货物或者加工修理修配劳务月销售额不超过3万元（按季纳税9万元），销售服务、无形资产月销售额不超过3万元（按季纳税9万元）的，自2018年1月1日起至2020年12月31日，可分别享受小微企业暂免征收增值税优惠政策。【修改】</li> <li>6. 自2016年1月1日至2018年供暖期结束，对供热企业向居民个人供热而取得的采暖费收入免征增值税。</li> <li>7. 自2016年1月1日至2018年12月31日，继续对国产抗艾滋病病毒药品免征生产环节和流通环节增值税。</li> <li>8. 对内资研发机构和外资研发中心采购国产设备全额退还增值税。</li> <li>9. 原对城镇公共供水用水户在基本水价（自来水价格）外征收水资源费的试点省份，在水资源费改税试点期间，按照不增加城镇公共供水企业负担的原则，城镇公共供水企业缴纳的水资源税所对应的水费收入，不计征增值税，按“不征税自来水”项目开具增值税普通发票。【新增】</li> <li>10. 2016年5月1日至2017年6月30日，纳税人采取转包、出租、互换、转让、入股方式将承包地流转给农业生产者用于农业生产，免征增值税。本规定实施前已征的增值税，可抵减以后月份应缴纳的增值税或办理退税。【新增】</li> <li>11. 2018年1月1日至2019年12月31日，纳税人为农户、小型企业、微型企业及个体工商户借款、发行债券提供融资担保取得的担保费收入，以及为上述融资担保（以下简称原担保）提供再担保取得的再担保费收入，免征增值税。再担保合同对应多个原担保合同的，原担保合同应全部适用免征增值税政策。否则，再担保合同应按规定缴纳增值税【新增】</li> </ol>



## 知识点 12：征收管理

时间与地点	纳税义务发生的时间，根据纳税人销售货物或应税劳务的货款结算方式的不同而不同		
	货款结算方式	增值税纳税义务发生时间	备 注
	直接收款方式销售货物	收到销售额或取得索取销售额的凭据，并将提货单交给买方的当天	不论货物是否发出
	托收承付和委托银行收款方式销售货物	发出货物并办妥托收手续的当天	不论货款是否收到
	赊销和分期收款方式销售货物	书面合同约定的收款日期的当天；无书面合同的或者书面合同没有约定收款日期的，为货物发出的当天	不论款项是否收到
	预收货款方式销售货物	货物发出的当天。 【特殊处理】生产销售生产工期超过 12 个月的大型机械设备、船舶、飞机等货物，为收到预收款或者书面合同约定的收款日期的当天	不是收到预收款时
	委托其他纳税人代销货物	收到代销单位销售的代销清单或收到全部（部分）货款，二者中的较早者。 【特别关注】对于发出代销商品超过 180 天仍未收到代销清单及货款的，视同销售实现，一律征收增值税，其纳税义务发生时间为发出代销商品满 180 天的当天	不是发出代销商品时，也不是只有收到代销款时
	视同销售货物	货物移送当天	—
	视同销售的应税行为	服务、无形资产转让完成的当天或者不动产权属变更的当天	—
	建筑服务、租赁服务	采用预收款，为收到预收款当天	不同于货物销售
	金融商品转让	金融商品所有权转移的当天	—
	纳税期限： 1. 增值税的纳税期限：（1）固定期限，分别为 <u>1 日、3 日、5 日、10 日、15 日、1 个月或 1 个季度</u> ；（2）不能按照固定期限纳税的，可以按次纳税；（3）以 1 个季度为纳税期限的规定适用于小规模纳税人、银行、财务公司、信托投资公司、信用社，以及财政部和国家税务总局规定的其他纳税人。 2. 税款缴库时间：纳税人以 1 个月或 1 个季度为 1 个纳税期的，自期满之日起 <u>15 日</u> 内申报纳税。纳税人进口货物，应当自海关填发进口增值税专用缴款书之日起 15 日内缴纳税款。 3. 增值税扣缴义务发生时间为纳税人增值税纳税义务发生的当天；解缴税款的期限为期满之日起 <u>15 日</u> 内		
	纳 税 人	纳 税 地 点	
	固定业户——机构所在地	总机构和分支机构不在同一县（市）： （1）经财政部和国家税务总局批准，可以由总机构汇总向总机构所在地的主管税务机关申报纳税。 （2）其他：分别向各自所在地主管税务机关申报纳税	
	非固定业户	销售地纳税；未在销售地纳税的，要在机构所在地或居住地补交	
	其他个人	提供建筑服务，应向建筑服务发生地主管税务机关申报纳税；销售或租赁不动产、转让自然资源使用权，应向不动产所在地、自然资源所在地主管税务机关申报纳税	





续表

营改增汇总纳税管理办法	适用范围：航空运输、邮政企业、铁路运输（包括合资铁路运输企业）。 纳税办法：经批准，总机构可汇总纳税。即总机构汇总计算总、分机构发生业务的应交增值税，抵减分支机构发生业务已缴纳的增值税税款（包括预缴和补缴的增值税税款）后，在总机构所在地解缴入库
	分支机构：发生增值税业务，按照应征增值税销售额和预征率计算预缴增值税，按月向所在地主管税务机关申报纳税，不得抵扣进项税额。 邮政企业应预缴税额 = (销售额 + 预订款) × 预征率； 航空或铁路企业应预缴税额 = (销售额 - 航空或铁路建设基金) × 预征率
	总机构汇总（季度）： 1. 总机构当期汇总应纳税额 = 当期汇总销项税额 - 当期汇总的准予抵扣的进项税额。 (1) 汇总总机构及其分支机构发生的应征增值税销售额，按照增值税适用税率计算。 (2) 总机构汇总的进项税额：指总机构及其分支机构因购进货物或接受劳务、服务支付或负担的增值税税额。 2. 总机构当期应补（退）税额 = 总机构当期汇总应纳税额 - 分支机构当期已缴纳税额
	分支机构发生业务当期已预缴的增值税税款，在总机构当期增值税应纳税额中抵减不完的，可以结转下期继续抵减。 总机构汇总的进项税额，应当在季度终了后的第一个申报期内申报抵扣

### 知识点 13：增值税发票的使用及管理

增值税发票	<p>增值税专用发票：</p> <p>1. 增值税专用发票的开具。</p> <p>关注营改增结合实际情况对专用发票的开具规定，如：适用差额征税办法缴纳增值税，且不得全额开具增值税发票的；出租不动产；个人出租住房适用优惠政策减按 1.5% 征收等。</p> <p>2. 专用发票的开具范围。</p> <p>(1) 一般纳税人不得开具专用发票的情形：① 商业企业一般纳税人零售的烟、酒、食品、服装、鞋帽（不包括劳保专用部分）、化妆品等消费品；② 销售免税货物；③ 向消费者个人提供应税服务；④ 适用免征增值税的应税服务。</p> <p>(2) 增值税小规模纳税人需要开具专用发票的，可向主管税务机关申请代开。</p> <p>(3) 2017 年 6 月 1 日起，将建筑业纳入增值税小规模纳税人自行开具增值税专用发票试点范围。月销售额超过 3 万元（或季销售额超过 9 万元）的建筑业增值税小规模纳税人提供建筑服务、销售货物或发生其他增值税应税行为，需要开具增值税专用发票的，通过增值税发票管理新系统自行开具。自开发票试点纳税人销售其取得的不动产，需要开具增值税专用发票的，仍须向地税机关申请代开。【新增】</p> <p>(4) 自 2017 年 3 月 1 日起，全国范围内月销售额超过 3 万元（或季销售额超过 9 万元）的鉴证咨询业增值税小规模纳税人（以下简称试点纳税人）提供认证服务、鉴证服务、咨询服务、销售货物或发生其他增值税应税行为，需要开具增值税专用发票的，可以通过增值税发票管理新系统自行开具，主管国税机关不再为其代开。试点纳税人销售其取得的不动产，需要开具增值税专用发票的，仍须向地税机关申请代开。试点纳税人所开具的增值税专用发票应缴纳的税款，应在规定的纳税申报期内，向主管税务机关申报纳税。【新增】</p>
-------	---

续表

增值税发票	<p>3. 税务机关代开增值税专用发票管理办法。</p> <p>《货物运输业小规模纳税人申请代开增值税专用发票管理办法》【新增】</p> <p>(1) 纳税人。</p> <p>① 在中华人民共和国境内(以下简称境内)提供公路或内河货物运输服务,并办理了工商登记和税务登记。</p> <p>② 提供公路货物运输服务的,取得《中华人民共和国道路运输经营许可证》和《中华人民共和国道路运输证》;提供内河货物运输服务的,取得《中华人民共和国水路运输经营许可证》和《中华人民共和国水路运输证》。</p> <p>③ 在税务登记地主管税务机关(以下简称主管税务机关)按增值税小规模纳税人管理。</p> <p>(2) 地点:纳税人在境内提供公路或内河货物运输服务,需要开具增值税专用发票的,可在税务登记地、货物起运地、货物到达地或运输业务承揽地(含互联网物流平台所在地)中任何一地,就近向国税机关申请代开增值税专用发票</p>
	<p>增值税普通发票和电子普通发票:增值税电子普通发票的开票方和受票方需要纸质发票的,可自行打印增值税电子普通发票的版式文件,其法律效力、基本用途、基本使用规定等与税务机关监制的增值税普通发票相同</p>
	<p>营改增后纳税人发票的使用:</p> <p>根据《关于全面推开营业税改征增值税试点有关税收征收管理事项的公告》(国家税务总局公告2016年第23号)的规定:</p> <p>1. 增值税一般纳税人销售货物、提供加工修理修配劳务和应税行为,使用增值税发票管理新系统(以下简称新系统)开具增值税专用发票、增值税普通发票、机动车销售统一发票、增值税电子普通发票。</p> <p>2. 增值税小规模纳税人销售货物、提供加工修理修配劳务月销售额超过3万元(按季纳税9万元),或者销售服务、无形资产月销售额超过3万元(按季纳税9万元),使用新系统开具增值税普通发票、机动车销售统一发票、增值税电子普通发票。</p> <p>3. 门票、过路(过桥)费发票、定额发票、客运发票和二手车销售统一发票继续使用。</p> <p>4. 自2018年1月1日起,金融机构开展贴现、转贴现业务需要就贴现利息开具发票的,由贴现机构按照票据贴现利息全额向贴现人开具增值税普通发票,转贴现机构按照转贴现利息全额向贴现机构开具增值税普通发票【新增】</p>

# 第三章 消 费 税 法

## 【章节解读】

本章是《税法》中重要的税种之一。考试中单选题、多选题、计算题、综合题均会涉及，分数一般在 10 分左右。

考生在复习本章时应重点掌握税目与税率、计税依据、应纳税额的计算。

## 【高频考点】

- 1. 纳税义务人与征税范围
- 2. 税目与税率★
- 3. 计税依据★
- 4. 应纳税额的计算★★
- 5. 征收管理

## 【知识点总结】

### 知识点 1：纳税义务人和征税范围

#### 考核点一 纳税义务人

纳税人	一般规定	在我国境内生产、委托加工和进口条例规定的消费品的单位和个人，为消费税纳税义务人,包括以下内容。 1. 生产(含视为生产行为)应税消费品的单位和个人，自产销售/自产自用。 2. 进口应税消费品的单位和个人。 3. 委托加工应税消费品的单位和个人。 4. 零售超豪华小汽车、金银首饰、钻石、钻石饰品的单位和个人。 5. 从事卷烟批发业务的单位和个人
	特殊规定	1. 批发卷烟的单位。 2. 零售金银首饰、钻石及钻石饰品的单位和个人

#### 考核点二 征税范围

类 别	基 本 规 定	特 殊 说 明
一、单一纳税环节	<u>生产、委托加工、进口、零售，指定环节</u> 一次性缴纳，其他环节不再缴纳。	消费税：生产、进口、加工(委托方)、 <u>批发、零售</u> 。 增值税：销售、进口、加工(受托方)。



续表

类 别	基 本 规 定		特 殊 说 明
一、单一纳税环节	生产环节	1. 一般行为：生产销售、生产自用。 2. 生产行为： (1) 将外购的消费税非应税产品以消费税应税产品对外销售的； (2) 将外购的消费税低税率应税产品以高税率应税产品对外销售的	
	零售环节	只在零售环节征收消费税的有：金银首饰、钻石及钻石饰品	—
		征税范围：金银首饰仅限于金基、银基合金首饰以及金、银和金基、银基合金的镶嵌首饰(不符合条件的，仍在生产环节交纳消费税的金银首饰)	—
		税率：5%。对既销售金银首饰，又销售非金银首饰的生产经营单位，分别核算销售额。凡划分不清楚或不能分别核算的，在生产环节销售的，一律从高适用税率征收消费税(10%)；在零售环节销售的，一律按金银首饰征收消费税(5%)	—
		计税依据：不含增值税的销售额 - 含税销售额 ÷ (1 + 17%)	1. 金银首饰与其他产品组成成套消费品销售。按销售额全额征收消费税按销售额全额征收消费税。 2. 金银首饰连同包装物销售。无论包装是否单独计价，也无论会计上如何核算，均应并入金银首饰的销售额，计征消费税。 3. 带料加工的金银首饰。按受托方销售同类金银首饰的销售价格确定计税依据征收消费税。没有同类金银首饰销售价格的，按照组成计税价格计算纳税。 4. 以旧换新(含翻新改制)销售金银首饰。按实际收取的不含增值税的全部价款确定计税依据征收消费税
		对超豪华小汽车，在生产(进口)环节按现行税率征收消费税基础上，在零售环节加征消费税，税率为10%。【新增】	—
二、双纳税环节 缴 纳 消 费 税	卷烟： 1. 正常缴纳消费税：生产、委托加工、进口环节。 2. 加征消费税——批发环节：只有卷烟在批发环节加征消费税 自 2009 年 5 月 1 日起，卷烟在批发环节加征 <u>5%</u> 从价税。 自 2015 年 5 月 10 日起，卷烟批发环节消费税的从价税税率由 5% 提高至 <u>11%</u> ，并按 <u>250</u> 元/箱加征从量税		—



续表

类 别	基 本 规 定	特 殊 说 明
(二) 双纳税 环节缴纳消 费税	纳税人： 在中华人民共和国境内从事卷烟批发业务的单位和个人	1. 纳税人销售给纳税人以外的单位和个人卷烟于销售时纳税。 2. 纳税人之间销售的卷烟不缴纳消费税
	税额计算： $\text{应纳消费税} = \text{销售额（不含增值税）} \times 11\% + \text{销售数量} \times 250 \text{ 元/箱}$	1. 纳税人应将卷烟销售额与其他商品销售额分开核算，未分开核算的，一并征收消费税。 2. 卷烟消费税在生产和批发两个环节征收后，批发企业在计算纳税时不得扣除已含的生产环节的消费税税款
	纳税地点： 卷烟批发企业的机构所在地，总机构与分支机构不在同一地区的，由总机构申报纳税	—
	超豪华小汽车： 1. “小汽车”税目下增设“超豪华小汽车”子税目。征收范围为每辆零售价格 130 万元（不含增值税）及以上的乘用车和中轻型商用客车，即乘用车和中轻型商用客车子税目中的超豪华小汽车。对超豪华小汽车，在生产（进口）环节按现行税率征收消费税基础上，在零售环节加征消费税，税率为 10%。 2. 将超豪华小汽车销售给消费者的单位和个人为超豪华小汽车零售环节纳税人。 3. 超豪华小汽车零售环节消费税应纳税额计算公式： $\text{应纳税额} = \text{零售环节销售额（不含增值税，下同）} \times \text{零售环节税率。}$ 国内汽车生产企业直接销售给消费者的超豪华小汽车，消费税税率按照生产环节税率和零售环节税率加总计算。消费税应纳税额计算公式： $\text{应纳税额} = \text{销售额} \times (\text{生产环节税率} + \text{零售环节税率})。$ 4. 上述规定自 2016 年 12 月 1 日起执行。对于 11 月 30 日（含）之前已签订汽车销售合同，但未交付实物的超豪华小汽车，自 12 月 1 日（含）起 5 个工作日内，纳税人持已签订的汽车销售合同，向其主管税务机关备案。对按规定备案的不征收零售环节消费税，未备案及未按规定期限备案的，征收零售环节消费税	—

纳税环节总结：

类 别	生 产(进 口)	批 发	零 售
一般应税消费品	消费税	×	×
金银首饰	×	×	消费税
卷烟	消费税(复合)	消费税(复合)	×



## 知识点 2：税目和税率

### 考核点一 消费税税目

消费税征税范围可以概括为：生产、委托加工和进口应税消费品。从消费税的征收目的出发，目前应税消费品被定为 15 类货物，即消费税有 15 个税目。

税 目	基 本 规 定	特 殊 说 明
烟	包括卷烟、雪茄烟(36%)、烟丝(30%)	卷烟(进口卷烟、白包卷烟、手工卷烟和未经国务院批准纳入计划的企业及个人生产的卷烟) 1. 生产、委托加工、进口环节征收消费税。 2. 批发环节加征消费税
酒	包括粮食白酒、薯类白酒、黄酒、啤酒(含果啤)、其他酒(10%)	2014 年 12 月 1 日起, 取消对酒精征收消费税。 1. 啤酒的分类: 甲类啤酒、乙类啤酒。单位税额差别: 划分标准 3000 元/吨, 含包装物及押金, 不含重复使用的塑料周转箱押金。 2. 饮食业、商业、娱乐业举办的啤酒屋(啤酒坊)。利用啤酒生产设备生产的啤酒应当征收消费税。 3. 配制酒中: 其他酒(10%)与白酒(20%)。 4. 葡萄酒消费税适用“其他酒”子目
高档化妆品	自 2016 年 10 月 1 日起, 取消对普通美容、修饰类化妆品征收消费税, 将“化妆品”税目名称更名为“高档化妆品”, 包括高档美容、修饰类化妆品、高档护肤类化妆品和成套化妆品, 即生产(进口)环节销售(完税)价格(不含增值税)在 10 元/毫升(克)或 15 元/片(张)及以上的美容、修饰类化妆品和护肤类化妆品(15%)	不包括: 舞台、戏剧、影视演员化妆用的上妆油、卸妆油、油彩
贵重首饰及珠宝玉石	包括以金、银、珠宝玉石等高贵稀有物质以及其他金属、人造宝石等制作的纯金银及镶嵌饰物, 以及经采掘、打磨、加工的各种珠宝玉石(5%、10%)	1. 出国人员免税商店销售的金银首饰征收消费税。 2. 金、银和金基、银合金首饰, 以及金、银和金基、银合金的镶嵌首饰、钻石及钻石饰品、铂金首饰在 <u>零售环节纳税, 税率 5%</u> 。 3. 其他非金银贵重首饰及珠宝玉石在 <u>生产(出厂)、进口、委托加工环节纳税, 税率为 10%</u>
高尔夫球及球具	包括高尔夫球、高尔夫球杆、高尔夫球包(袋)(10%)	高尔夫球杆的杆头、杆身和握把属于本税目的征收范围
高档手表	高档手表是指销售价格(不含增值税)每只在 <u>10000 元(含)以上</u> 的各类手表(20%)	—
游艇	长度大于 8 米小于 90 米, 主要用于水上运动和休闲娱乐等非营利活动的各类机动艇(10%)	—
成品油	包括汽油、柴油、石脑油、溶剂油、航空煤油、润滑油、燃料油 7 个子目	1. 航空煤油暂缓征收。 2. 变压器油、导热类油等绝缘油类产品不征收消费税



续表

税 目	基 本 规 定	特 殊 说 明
木制一次性筷子(卫生筷子)	税率: 5%	—
实木地板	包括各种规格的实木地板、实木指接地板、实木复合地板以及用于装饰墙壁、天棚的侧端面为榫、槽的实木装饰板、未经涂饰的素板(5%)	—
小汽车	小轿车、中轻型商用客车, 包括: (1)用于各类乘用车(最多9座)、中轻型商用客车(10~23座); (2)改装车: 排量小于1.5(含)的乘用车底盘改装、改制的属于乘用车; (3)超豪华小汽车(零售环节)【新增】	不包括: (1)电动汽车不属于本税目征收范围; (2)车身长度大于7米(含)、座位10~23座(含); (3)沙滩车、雪地车、卡丁车、高尔夫车
摩托车	包括2轮摩托车和3轮摩托车(3%、10%)	不包括: (1)最大设计车速不超过50km/h, 发动机气缸总工作容量不超过50ml的三轮摩托车不征收消费税。(2)气缸容量250ml(不含)以下的小排量摩托车消费税
鞭炮、焰火	税率:15%	不包括: 体育上用的发令纸、鞭炮药引线
电池	原电池、蓄电池、燃料电池、太阳能电池、铅蓄电池和其他电池(4%)	对无汞原电池、镍氢蓄电池、锂原电池、锂离子蓄电池、太阳能电池、燃料电池、全钒液流电池免征消费税
涂料	税率: 4%	—

## 考核点二 税率

方 法	基 本 规 定	特 殊 说 明			
比例税率	适用于大多数应税消费品, 税率从1%至56%	—			
定额税率	只适用于三种液体应税消费品, 它们是啤酒、黄酒、成品油	—			
复合计税	卷烟、白酒	应税消费品	环节	定额税率	比例税率
		卷烟	生产、委托加工、进口	150元/箱 0.6元/条 0.003元/支	56%(每条价格≥70元) 36%(每条价格<70元)
			批发	1元/条 250元/箱	11%(2015年5月10日起)
		纳税环节重点关注 			
		白酒	生产、委托加工、进口	每斤0.5元(吨、公斤)	税率:20%

续表

方 法	基 本 规 定	特 殊 说 明
从高适用税率征收消费税	1. 纳税人兼营不同税率应税消费品，未分别核算各自销售额。 2. 将不同税率应税消费品组成成套消费品销售的(使分别核算也从高税率)	—

### 知识点3：计税依据

#### 考核点一 销售额的确定

计 税 方 法	计 税 公 式
从价定率计税	应纳税额 = 销售额 × 比例税率
从量定额计税(啤酒、黄酒、成品油)	应纳税额 = 销售数量 × 单位税额
复合计税(白酒、卷烟)	应纳税额 = 销售额 × 比例税率 + 销售数量 × 单位税额

	基 本 规 定	特 殊 说 明		
销售额	纳税人销售应税消费品向购买方收取的全部价款和价外费用。 全部价款中包含消费税税额，但不包括增值税税额；价外费用的内容与增值税规定相同。 应税消费品的销售额 = 含增值税的销售额 ÷ (1 + 增值税税率或征收率)	1. 纳税人通过自设非独立核算门市部销售的自产应税消费品，应当按照门市部对外销售额或销售数量征收消费税。 2. 纳税人用于换取生产资料和消费资料、投资入股和抵偿债务等方面的应税消费品，应当以纳税人同类应税消费品的最高销售价格为依据计算消费税。 3. 白酒生产企业向商业销售单位收取的“品牌使用费”是随着应税白酒的销售而向购货方收取的，属于应税白酒销售价款的组成部分，因此，不论企业采取何种方式或以何种名义收取价款，均应并入白酒的销售额中缴纳消费税。 4. 关联方交易要符合独立企业之间业务往来的作价原则		
包装物	1. 包装物连同产品销售——包装物交消费税。 2. 只是收取押金(收取酒类产品的包装物押金除外)，且单独核算又未过期的，此项押金则不应并入应税消费品的销售额中征税。但对因逾期未收回的包装物不再退还的和已收取1年以上的押金，应并入应税消费品的销售额，按照应税消费品的适用率征收消费税。 3. 包装物既作价随同产品销售，又收取押金。 4. 对酒类生产企业销售酒类产品(黄酒、啤酒除外)而收取的包装物押金，无论押金是否返还与会计上如何核算，均需并入酒类产品销售额中，依酒类产品的适用税率征收消费税。	包装物押金规定		
		押 金 种 类	收取时，未逾期	逾 期 时
		一般应税消费品的包装物押金	不 缴 增 值 税，不 缴 消 费 税	缴纳增值税，缴纳消费税(押金需换算为不含税价)
		酒类产品包装物押金(除啤酒、黄酒外)	缴 纳 增 值 税、消 费 税(押金需换算为不含税价)	不再缴纳增值税、消费税
		啤酒、黄酒包装物押金	不 缴 增 值 税，不 缴 消 费 税	只缴纳增值税，不缴纳消费税(因为从量征收)





续表

	基本规定	特殊说明
销售数量	1. 销售应税消费品的, 为应税消费品的销售数量。 2. 自产自用应税消费品的, 为应税消费品的移送使用数量。 3. 委托加工应税消费品的, 为纳税人收回的应税消费品数量。 4. 进口的应税消费品, 为海关核定的应税消费品的进口数量。	—

## 考核点二 特殊规定【新增】

卷烟计税价格的核定	<p>自 2012 年 1 月 1 日起, 卷烟消费税最低计税价格(以下简称计税价格)核定范围为卷烟生产企业在生产环节销售的所有牌号、规格的卷烟。</p> <p>计税价格由<u>国家税务总局</u>按照卷烟批发环节销售价格扣除卷烟批发环节批发毛利核定并发布。计税价格的核定公式为:</p> $\text{某牌号、规格卷烟计税价格} = \text{批发环节销售价格} \times (1 - \text{适用批发毛利率})$ <p>卷烟批发环节销售价格, 按照税务机关采集的所有卷烟批发企业在价格采集期内销售的该牌号、规格卷烟的数量、销售额进行加权平均计算。计算公式为:</p> $\text{批发环节销售价格} = \frac{\sum \text{该牌号规格卷烟各采集点的销售额}}{\sum \text{该牌号规格卷烟各采集点的销售数量}}$ <p>未经<u>国家税务总局</u>核定计税价格的新牌号, 新规格卷烟, 生产企业应按<u>卷烟调拨价</u>申报纳税。</p> <p>已经<u>国家税务总局</u>核定计税价格的卷烟, 生产企业实际销售价格高于计税价格的, 按<u>实际销售价格</u>确定适用税率, 计算应纳税款并申报纳税; 实际销售价格低于计税价格的, 按<u>计税价格</u>确定适用税率, 计算应纳税款并申报纳税</p>
白酒最低计税价格的核定	<p>(1) 核定范围。</p> <p>白酒生产企业销售给销售单位的白酒, 生产企业消费税计税价格低于销售单位对外销售价格(不含增值税, 下同)<u>70%</u>以下的, 税务机关应核定消费税最低计税价格。自 2015 年 6 月 1 日起, 纳税人将委托加工收回的白酒销售给销售单位, 消费税计税价格低于销售单位对外销售价格(不含增值税)<u>70%</u>以下的, 也应核定消费税最低计税价格。白酒消费税最低计税价格由白酒生产企业自行申报, 税务机关核定。</p> <p>主管税务机关应将白酒生产企业申报的销售给销售单位的消费税计税价格低于销售单位对外销售价格<u>70%</u>以下、年销售额<u>1000 万元以上</u>的各种白酒, 按照规定的式样及要求, 在规定的时限内逐级上报至<u>国家税务总局</u>。除<u>国家税务总局</u>已核定消费税最低计税价格的白酒外, 其他按规定需要核定消费税最低计税价格的白酒, 消费税最低计税价格由<u>各省、自治区、直辖市和计划单列市的国家税务局</u>核定。</p> <p>(2) 核定标准。</p> <p>① 白酒生产企业销售给销售单位的白酒, 生产企业消费税计税价格高于销售单位对外销售价格 70%(含 70%)以上的, 税务机关暂不核定消费税最低计税价格。</p> <p>② 白酒生产企业销售给销售单位的白酒, 生产企业消费税计税价格低于销售单位对外销售价格 70%以下的, 消费税最低计税价格由税务机关根据生产规模、白酒品牌、利润水平等情况在销售单位对外销售价格 50%~70%范围内自行核定。其中生产规模较大、利润水平较高的企业生产的需要核定消费税最低计税价格的白酒, 税务机关核价幅度原则上应选择在销售单位对外销售价格 60%~70%范围内。</p>

续表

白酒最低计税价格的核定	<p>(3) 重新核定。</p> <p>已核定最低计税价格的白酒，销售单位对外销售价格持续上涨或下降时间达到<u>3 个月以上、累计上涨或下降幅度在 20% (含) 以上</u>的白酒，税务机关重新核定最低计税价格。</p> <p>(4) 计税价格的适用。</p> <p>已核定最低计税价格的白酒，生产企业实际销售价格高于消费税最低计税价格的，按实际销售价格申报纳税；实际销售价格低于消费税最低计税价格的，按最低计税价格申报纳税</p>
-------------	--

#### 知识点 4：应纳税额计算

分 类	具 体 规 定			
直接对外销售	计税方法	计税依据	适用范围	计税公式
	1. 从价定率计税	销售额	除列举项目之外的 应税消费品	应纳税额 = 销售额 × 比例税率
	2. 从量定额计税	销售数量	列举 3 种：啤酒、 黄酒、成品油	应纳税额 = 销售数量 × 单位税额
	3. 复合计税	销售额、销售数量	列举 2 种：白酒、 卷烟	应纳税额 = 销售额 × 比例税率 + 销售数量 × 单位税额
自产自用	1. 用于本企业连续生产应税消费品：不缴消费税。			
	2. 用于其他方面：于移送使用时缴消费税。			
	① 本企业连续生产非应税消费品；			
	② 在建工程、管理部门、非生产机构；			
	③ 馈赠、赞助、集资、广告、样品、职工福利、奖励等方面。			
	举例：			
	<div><div>生产</div><div>销售</div></div>			
	a) 应税消费品(烟丝)    →    应税消费品(卷烟)			
	×			



续表

分 类	具 体 规 定			
直接对外销售	计税方式	消费税组价	增值税组价	成本利润率
	从价计税	$(\text{成本} + \text{利润}) / (1 - \text{消费税比例税率})$	$\text{成本} \times (1 + \text{成本利润率}) + \text{消费税}$ 或： $\text{成本} \times (1 + \text{成本利润率}) / (1 - \text{消费税比例税率})$	应税消费品的成本利润率
	从量计税	不组价	$\text{成本} \times (1 + \text{成本利润率}) + \text{消费税}$	规定的成本利润率
	复合计税	$(\text{成本} + \text{利润} + \text{课税数量} \times \text{定额税率}) / (1 - \text{消费税比例税率})$	$\text{成本} \times (1 + \text{成本利润率}) + \text{消费税}$	应税消费品的成本利润率
	不缴纳消费税的货物	不组价	$\text{成本} \times (1 + \text{成本利润率})$	规定的成本利润率
委托加工	<p>一、委托加工应税消费品的概念</p> <p>委托方 <math>\xrightarrow[\text{应税消费品}]{\text{原料、主料}}</math> 受托方</p> <p>委托加工应税消费品是指委托方提供原料和主要材料，受托方只收取加工费和代垫部分辅助材料加工的应税消费品。</p> <p>以下情况不属于委托加工应税消费品。</p> <p>(1) 由受托方提供原材料生产的应税消费品。</p> <p>(2) 受托方先将原材料卖给委托方，再接受加工的应税消费品。</p> <p>(3) 由受托方以委托方名义购进原材料生产的应税消费品。</p> <p>二、委托加工应税消费品消费税的缴纳</p> <p>1. 受托方加工完毕向委托方交货时，由受托方代收代缴消费税。如果受托方是个人(含个体工商户)，委托方须在收回加工应税消费品后向所在地主管税务机关缴纳消费税。</p> <p>2. 如果受托方没有代收代缴消费税，委托方应补交税款，补税的计税依据为：</p> <p>(1) 已直接销售的：按销售额计税。</p> <p>(2) 未销售或不能直接销售的：按组价计税(委托加工业务的组价)。</p> <p>三、委托加工应税消费品应纳税额计算</p> <p>受托方代收代缴消费税时：</p> <p>1. 应按受托方同类应税消费品的售价计算纳税。</p> <p>2. 没有同类价格的，按照组成计税价格计算纳税。</p> <p>(1) 从价征收组价公式为：</p> $\text{组成计税价格} = (\text{材料成本} + \text{加工费}) / (1 - \text{消费税税率})$ <div style="display: flex; justify-content: space-around; align-items: center;"> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; text-align: center;">             材料的 实际成本         </div> <div style="text-align: center;">↓</div> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; text-align: center;">             包括代垫辅助材料的实际成本，但不包括 随加工费收取的增值税和代收代缴的增值税         </div> </div>			

续表

分 类	具 体 规 定		
委托加工	(2)复合征收组价公式为： 组成计税价格 = (材料成本 + 加工费 + 委托加工收回数量 × 定额税率) ÷ (1 - 比例税率)		
	四、委托加工应税消费品收回		
	1. 直接出售(不高于受托方的计税价格)：不再缴纳消费税。		
	2. 加价出售(高于受托方的计税价格出售)：缴纳消费税，并准予扣除受托方已代收代缴的消费税。		
	五、总结		
	行 为	增 值 税	消 费 税
	将自产应税消费品、连续生产应税消费品，如自产高档香水精连续加工高档化妆品	不计	不计
将自产应税消费品连续生产非应税消费品，如自产高档香水精连续生产普通护手霜	不计	计收入征税	
将自产应税消费品用于馈赠、赞助、集资、广告、样品、职工福利、奖励	计收入征税	计收入征税	
自产应税消费品用于在建不动产等	营改增后不计	计收入征税	
将自产应税消费品以物易物、用于投资入股、抵偿债务	按同类平均 售 价 计 收 入 征 税	按同类最高售 价计收入征税	
进口	进口的应税消费品，于报关进口时由海关代征进口环节的消费税。由进口人或其代理人向报关地海关申报纳税，自海关填发海关进口消费税专用缴款书之日起15日内缴纳税款。		
	一、适用比例税率的进口应税消费品实行从价定率办法按组成计税价格计算应纳税额 组成计税价格 = (关税完税价格 + 关税) ÷ (1 - 消费税率)； 应纳税额 = 组成计税价格 × 消费税率。		
	公式中的关税完税价格是指海关核定的关税计税价格。		
	二、实行定额税率的进口应税消费品实行从量定额办法计算应纳税额 应纳税额 = 应税消费品数量 × 消费税单位税额。		
	三、实行复合计税方法的进口应税消费品的税额计算 组成计税价格 = (关税完税价格 + 关税 + 进口数量 × 消费税定额税率) ÷ (1 - 消费税比例税率)； 应纳税额 = 应税消费品数量 × 消费税单位税额 + 组成计税价格 × 消费税率。		
	消费税由税务机关征收，进口的应税消费品的消费税由海关代征。		
	链接：		
	(1)进口货物征收消费税与征收增值税的关系：		
	① 同样要由海关代征。		
	② 从价计税和复合计税组成价格时，增值税与消费税的组价结果是一致的。组成的计税价格应为不含增值税但含消费税的价格。		
(2)工业企业进口环节被海关征收过消费税的货物，如果用于企业连续加工符合税法规定范围的同税目的消费品，可按生产领用量计算抵扣已纳的进口环节消费税。			



续表

分 类	具 体 规 定
已纳消费税扣除	<p>一、外购应税消费品已纳消费税的扣除</p> <p>税法规定：对外购已税消费品连续生产应税消费品销售时，可按当期生产领用数量计算准予扣除外购应税消费品已纳的消费税税款。</p> <p>1. 扣税范围。在消费税 15 个税目中，除酒（葡萄酒例外）、小汽车、高档手表、游艇、电池、涂料外，其余 9 个税目有扣税规定：</p> <p>(1) 外购已税烟丝生产的卷烟；</p> <p>(2) 外购已税高档化妆品生产的高档化妆品；</p> <p>(3) 外购已税珠宝玉石生产的贵重首饰及珠宝玉石；</p> <p>(4) 外购已税鞭炮焰火生产的鞭炮焰火；</p> <p>(5) 外购已税杆头、杆身和握把为原料生产的高尔夫球杆；</p> <p>(6) 外购已税木制一次性筷子为原料生产的木制一次性筷子；</p> <p>(7) 外购已税实木地板为原料生产的实木地板；</p> <p>(8) 外购汽油、柴油、石脑油、燃料油、润滑油用于连续生产应税成品油；</p> <p>(9) 外购已税摩托车连续生产摩托车（如用外购两轮摩托车改装三轮摩托车）。</p> <p><u>此外，从葡萄酒生产企业购进、进口葡萄酒连续生产应税葡萄酒的，准予从葡萄酒消费税应纳税额中扣除所耗用应税葡萄酒已纳消费税税款。</u></p> <p>2. 扣税计算。按当期生产领用数量扣除其已纳消费税。（实耗扣税法）</p> <p>当期准予扣除的外购应税消费品已纳税款 = 当期准予扣除的外购应税消费品买价 × 外购应税消费品适用税率。</p> <p>当期准予扣除的外购应税消费品买价 = 期初库存的外购应税消费品买价 + 当期购进的外购应税消费品买价 - 期末库存的外购应税消费品的买价。</p> <p>3. 扣税环节。对于在零售环节缴纳消费税的金银首饰（含镶嵌首饰）、钻石及钻石饰品已纳消费税不得扣除。</p> <p>4. 外购应税消费品后销售。对自己不生产应税消费品，而只是购进后再销售应税消费品的工业企业，其销售的高档化妆品、鞭炮焰火和珠宝玉石，凡不能构成最终消费品直接进入消费市场，而需进一步生产加工的，应当征收消费税，同时允许扣除上述外购应税消费品的已纳税款。</p> <p>二、委托加工收回的应税消费品连续生产应税消费品的税款抵扣</p> <p>税法规定：对委托加工收回消费品已纳的消费税，可按当期生产领用数量从当期应纳税消费税额中扣除。扣税范围、扣税方法与外购已税消费品连续生产应税消费品相同。</p> <p>消费税扣税总结。</p> <p>1. 范围：8 项（列举）。</p> <p>2. 方法：领用扣税。</p> <p>3. 环节：生产环节。</p>

续表

分 类	具 体 规 定																			
出口退税	一、出口免税并退税 (一)适用范围：有出口经营权的外贸企业购进应税消费品直接出口，以及外贸企业受其他外贸企业委托代理出口应税消费品。 注意：外贸企业受非生产性的商贸企业委托，代理出口应税消费品是不予退(免)税的。 (二)应退消费税的计税依据： 1. 从价定率计征消费税的：为已征且未在内销应税消费品应纳税额中抵扣的购进出口货物金额； 2. 从量定额计征消费税的：为已征且未在内销应税消费品应纳税额中抵扣的购进出口货物的数量； 3. 从复合计征消费税的：按从价定率和从量定额的计税依据分别确定。																			
	二、出口免税但不退税 有出口经营权的生产性企业自营出口或生产企业委托外贸企业代理出口自产的应税消费品，依据其实际出口数量免征消费税，不予办理退还消费税。																			
	三、出口不免税也不退税 除生产企业、外贸企业外的其他企业(一般商贸企业)，这类企业委托外贸企业代理出口应税消费品一律不予退(免)税。																			
	出口业务中的增值税和消费税：(生产企业)																			
	<table><tr><td rowspan="4">应 税 消 费 品 生 产 企 业</td><td rowspan="2">内 销</td><td>增 值 税</td><td>销项税</td><td rowspan="2">不单独计算</td></tr><tr><td></td><td>进项税</td></tr><tr><td rowspan="2">出 口</td><td>消 费 税</td><td colspan="2">从价、从量、复合计算</td></tr><tr><td>增 值 税</td><td>免税并退税</td><td>免抵退</td></tr><tr><td></td><td></td><td>消 费 税</td><td colspan="2">只免不退</td></tr></table>	应 税 消 费 品 生 产 企 业	内 销	增 值 税	销项税	不单独计算		进项税	出 口	消 费 税	从价、从量、复合计算		增 值 税	免税并退税	免抵退			消 费 税	只免不退	
应 税 消 费 品 生 产 企 业	内 销			增 值 税	销项税		不单独计算													
				进项税																
	出 口		消 费 税	从价、从量、复合计算																
		增 值 税	免税并退税	免抵退																
		消 费 税	只免不退																	
	出口业务中的增值税和消费税：(外贸企业)																			
	<table><tr><td rowspan="4">应 税 消 费 品 外 贸 企 业</td><td rowspan="2">内 销</td><td>增 值 税</td><td>销项税</td><td rowspan="2">缴 纳</td></tr><tr><td></td><td>进项税</td></tr><tr><td rowspan="2">出 口</td><td>消 费 税</td><td colspan="2">不缴纳</td></tr><tr><td>增 值 税</td><td>免税并退税</td><td>免抵退</td></tr><tr><td></td><td></td><td>消 费 税</td><td colspan="2">免税并退税</td></tr></table>	应 税 消 费 品 外 贸 企 业	内 销	增 值 税	销项税	缴 纳		进项税	出 口	消 费 税	不缴纳		增 值 税	免税并退税	免抵退			消 费 税	免税并退税	
应 税 消 费 品 外 贸 企 业	内 销			增 值 税	销项税		缴 纳													
				进项税																
	出 口		消 费 税	不缴纳																
		增 值 税	免税并退税	免抵退																
		消 费 税	免税并退税																	

## 知识点 5：征收管理

征收管理	<p>一、消费税的纳税义务发生时间、纳税期限</p> <p>与增值税原理一致，内容也基本相同。</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 赊销和分期收款结算方式：销售合同规定的收款日期的当天。书面合同没有约定收款日期或者无书面合同的，为发出应税消费品的当天。</li> <li>2. 预收货款结算方式：发出应税消费品的当天。</li> <li>3. 托收承付和委托银行收款方式：发出应税消费品并办妥托收手续的当天。</li> </ol>
------	---



续表

征收管理	<p>4. 委托加工的应税消费品：纳税人提货的当天。</p> <p>二、纳税地点</p> <p>1. 纳税人销售的应税消费品，以及自产自用的应税消费品，除国务院财政、税务主管部门另有规定外，应当向纳税人机构所在地或者居住地的主管税务机关申报纳税。</p> <p>2. 委托加工业务，由受托方向所在地主管税务机关代收代缴消费税税款。</p> <p>委托个人加工的应税消费品，由委托方向其机构所在地或者居住地主管税务机关申报纳税。</p> <p>3. 进口的应税消费品，由进口人或者其代理人向报关地海关申报纳税。</p> <p>4. 纳税人到外县(市)销售或委托外县(市)代销自产应税消费品的，于应税消费品销售后，向机构所在地或者居住地主管税务机关申报纳税。</p> <p>5. 纳税人销售的应税消费品，如因质量等原因由购买者退回时，经所在地主管税务机关审核批准后，可退还已征收的消费税</p>
------	---

## 第四章 企业所得税法

### 【章节解读】

本章是《税法》考试的重点税种之一，是《税法》教材重点、难点最多的一章，是注册会计师执业中必须应用与掌握的一个税种。

考试中单选题和多选题有 3~4 道题；综合题每年必有一题，可以与其他税法相联系、跨章节命题，综合性较强，分值一般在 15~20 分。

企业所得税法涉及的其他税法：(1)从“税金”扣除的消费税、城市维护建设税、教育费附加和地方教育附加、土地增值税、关税、资源税、房产税、车船税、土地使用税、印花税；(2)间接涉及增值税。

企业所得税法的纳税调整以会计利润为出发点，要求考生有一定的财务会计基础。

本章今年有大变动，请关注。

### 【知识点总结】

#### 知识点 1：纳税义务人

纳税义务人	在中华人民共和国境内，企业和其他取得收入的组织（以下统称企业）为企业所得税的纳税人。个人独资企业、合伙企业不是企业所得税的纳税人	
	居民企业	居民企业是指依法在中国境内成立， <u>或者</u> 依照外国（地区）法律成立但实际管理机构在中国境内的企业
	非居民企业	指依照外国（地区）法律成立 <u>且</u> 实际管理机构不在中国境内，但在中国境内设立机构、场所的，或者在中国境内未设立机构、场所，但有来源于中国境内所得的企业

### 【总结】

类别		依法成立	
		中国境内	中国境外
实际管理机构	中国境内	居民企业	居民企业
	中国境外	居民企业	非居民企业

#### 知识点 2：征税对象

居民企业	就来源于中国境内、境外的所得作为征税对象
------	----------------------





续表

非居民企业	在中国境内 设有机构、场所	1. 就其机构、场所来源于中国境内的所得。 2. 生在境外但与其所设机构、场所有实际联系的所得。 3. 虽设立机构、场所但取得的所得与其所设机构、场所没有实际联系的，应当就其来源于中国境内的所得缴纳企业所得税
	在中国境内 未设机构、场所	应当就其来源于中国境内的所得缴纳企业所得税

### 知识点 3：所得来源地确定

所得类型	所得来源地的确定
销售货物所得	按照交易活动发生地确定
提供劳务所得	按照劳务发生地确定
不动产转让所得	按照不动产所在地确定
动产转让所得	按照转让动产的企业或者机构、场所所在地确定
权益性投资资产转让所得	按照被投资企业所在地确定
股息、红利等权益性投资所得	按照分配所得的企业所在地确定
利息所得、租金所得、特许权使用费所得	按照负担、支付所得的企业或者机构、场所所在地确定，或者按照负担、支付所得的个人的住所地确定
其他所得	由国务院财政、税务主管部门确定

### 知识点 4：税率

纳 税 人			税 率
居民企业			25%
非居民企业	有机构、场所	所得与机构、场所有关联	25%
		所得与机构、场所无实际联系	10%
	无机构、场所		10%

### 知识点 5：应纳税所得额

直接算法	应纳税所得额 = (收入总额 - 不征税收入 - 免税收入) - 各项扣除金额 - 允许弥补的以前年度亏损
间接算法	应纳税所得额 = 会计利润总额 ± 纳税调整项目金额

### 知识点 6：收入总额

收入总额	企业以货币形式和非货币形式从各种来源取得的收入	
	货币形式	现金、存款、应收账款、应收票据、准备持有至到期的债券投资、债务的豁免等

续表

收入总额	非货币形式	<p>固定资产、生物资产、无形资产、股权投资、存货、不准备持有至到期的债券投资、劳务以及有关权益等。</p> <p>企业以非货币形式取得的收入，应当按照<u>公允价值</u>确定收入额，即按照市场价格确定的价值</p>
------	-------	---

## 一、一般收入的确认

销售货物收入	<p>企业销售商品同时满足下列条件的，应确认收入的实现。</p> <p>① 商品销售合同已经签订，企业已将商品所有权相关的主要风险和报酬转移给购货方。</p> <p>② 企业对已售出的商品既没有保留通常与所有权相联系的继续管理权，也没有实施有效控制。</p> <p>③ 收入的金额能够可靠地计量。</p> <p>④ 已发生或将发生的销售方的成本能够可靠地核算</p>
提供劳务收入	<p>企业在各个纳税期末，提供劳务交易的结果是能够可靠估计的，应采用完工进度(完工百分比)法确认提供劳务收入。</p> <p>提供劳务交易的结果能够可靠估计，是指同时满足下列条件：① 收入的金额能够可靠地计量；② 交易的完工进度能够可靠地确定；③ 交易中已发生和将发生的成本能够可靠地核算。</p> <p>企业提供劳务完工进度的确定，可选用下列方法：① 已完工作的测量；② 已提供劳务占劳务总量的比例；③ 发生成本占总成本的比例</p>
转让财产收入(固定资产、生物资产、无形资产、股权、债权)	<p>其中关于股权转让所得的确认。</p> <p>(1) 转让收入确认时间：企业转让股权收入，应于<u>转让协议生效且完成股权变更手续时，确认收入的实现</u>。</p> <p>(2) 转让所得金额确认：转让股权收入扣除为取得该股权所发生的成本后，为股权转让所得。企业在计算股权转让所得时，<u>不得扣除被投资企业未分配利润等股东留存收益中按该项股权所可能分配的金额</u></p>
股息、红利等权益性投资收益	<p>按被投资企业做出利润决定分配的当天确认收入。</p> <p>(1) 被投资企业将股权(票)溢价所形成的资本公积转为股本的，<u>不作为投资方企业的股息、红利收入</u>，投资方企业也不得增加该项长期投资的计税基础。</p> <p>(2) 以<u>未分配利润、盈余公积转增资本，作为投资方企业的股息、红利收入</u>；投资方企业增加该项长期投资的计税基础。</p> <p>对内地企业投资者通过沪港通投资香港联交所上市股票。</p> <p>① 取得的转让差价所得，计入其收入总额，依法征收企业所得税。</p> <p>② 取得的股息红利所得，计入其收入总额，依法计征企业所得税。其中，<u>内地居民企业连续持有 H 股满 12 个月取得的股息红利所得，免征企业所得税</u></p>
利息收入	<p>按照<u>合同约定的债务人应付利息的日期</u>确认收入的实现。</p> <p>企业混合性投资业务企业所得税处理：</p> <p>(1) 企业混合性投资业务，是指兼具权益和债权双重特性的投资业务。同时符合下列条件的混合性投资业务，按下列方法进行企业所得税处理。</p>



续表

利息收入	<p>① 被投资企业接受投资后，需按投资合同或协议约定的利率定期支付利息（保底利息、固定利润、固定股息）。</p> <p>② 有明确的投资期限或特定的投资条件，并在投资期满或者满足特定投资条件后，被投资企业需要赎回投资或偿还本金。</p> <p>③ 投资企业对被投资企业净资产不拥有所有权。</p> <p>④ 投资企业不具有选举权和被选举权。</p> <p>⑤ 投资企业不参与被投资企业日常生产经营活动。</p> <p>(2)符合上述规定的混合性投资业务，按下列规定进行企业所得税处理：</p> <p>① <u>投资企业应于被投资企业应付利息的日期</u>，确认收入的实现并计入当期应纳税所得额；被投资企业应于应付利息的日期，确认利息支出，按规定进行税前扣除。</p> <p>② 对于<u>被投资企业赎回的投资</u>，<u>投资双方应于赎回时将赎价与投资成本之间的差额确认为债务重组损益</u>，分别计入当期应纳税所得额</p>
租金收入	<p>按照<u>合同约定的承租人应付租金的日期</u>确认收入的实现。</p> <p>如果交易合同或协议中规定<u>租赁期限跨年度</u>，且<u>租金提前一次性支付</u>的，根据《实施条例》规定的收入与费用配比原则，<u>出租人可对上述已确认的收入，在租赁期内，分期均匀计入相关年度收入</u></p>
特许权使用费收入	按照 <u>合同约定的应付特许权使用费的日期</u> 确认收入的实现
接受捐赠收入	按照 <u>实际收到捐赠资产的日期</u> 确认
其他收入	指企业取得的除上述规定收入外的其他收入，包括企业资产溢余收入、逾期未退包装物押金收入、确实无法偿付的应付款项、已作坏账损失处理后又收回的应收款项、债务重组收入、补贴收入、违约金收入、汇兑收益等

二、特殊收入的确认

分期收款	分期收款方式销售货物，按照 <u>合同约定的收款日期</u> 确认收入的实现
持续时间超过 12 月	企业受托加工制造大型机械设备等，以及从事建筑、安装劳务等，持续时间超 12 个月的，按照完工进度或者完成的工作量确认收入
产品分成	采取产品分成方式取得收入，按照企业分得产品的日期确认收入的实现，其收入额按照产品的公允价值确定
视同销售	企业发生货币性资产交换，以及将货物、财务、劳务用于捐赠、偿债、赞助、集资、广告、样品、职工福利或利润分配等用途的，应当视同销售货物、转让财产或提供劳务

三、处置资产收入的确认( 紧盯所有权)

内部处置	<p>(1)将资产用于生产、制造、加工另一产品。</p> <p>(2)改变资产形状、结构或性能。</p> <p>(3)改变资产用途。</p> <p>(4)将资产在总机构及分支机构之间转移( 境内)。</p> <p>(5)上述两种或两种以上情形的混合</p>	不视同销售
------	--	-------

续表

外部处置	(1)用于市场推广或销售。 (2)用于交际应酬。 (3)用于职工奖励或福利。 (4)用于股息分配。 (5)用于对外捐赠	视同销售
	自制的资产，按同类资产售价确定计收入。 外购的资产，可按购入时的价格确定收入	

#### 四、非货币性资产投资

原则	企业以非货币性资产对外投资确认的非货币性资产转让所得，可在 <u>不超过 5 年期限内</u> ， <u>分期均匀</u> 计入相应年度的应纳税所得额，按规定计算缴纳企业所得税
非货币性资产转让所得	非货币性资产转让所得 = 非货币性资产进行评估并按评估后的 <u>公允价值</u> - 计税基础
计税基础	【股权】企业以非货币性资产对外投资而取得被投资企业的股权，应以非货币资产的原计税成本为计税基础，加上每年新确认的非货币性资产转让所得，逐年进行调整
	【被投资企业资产】被投资企业取得非货币性资产的计税基础，应按非货币性资产的 <u>公允价值</u> 确定
投资提前收回或转让	企业在对外投资 5 年内转让上述股权或投资收回的，应当停止执行递延纳税政策，并就递延期内尚未计入的非货币性资产转让所得，在转让股权或投资收回当年的企业所得税年度汇算清缴时，一次性计算缴纳企业所得税；计算股权转让所得时，将股权的计税基础一次调整到位

#### 五、企业转让上市公司限售股

企业转让代个人持有的限售股	(1)企业转让上述限售股取得的收入，应作为企业应税收入计算纳税。 转让所得 = 转让收入 - 限售股原值和合理税费。 企业未能提供完整、真实的限售股原值凭证，不能准确计算该限售股原值的，一律按该限售股转让收入的 15%，核定为该限售股原值和合理税费。 按规定完成纳税义务后的限售股转让收入余额转付给实际所有人时不再纳税
	(2)依法院判决、裁定等原因，通过证券登记结算公司，企业将其代持的个人限售股直接变更到实际所有人名下的，不视同转让限售股
企业在限售股解禁前转让限售股	(1)企业应按减持在证券登记结算机构登记的限售股取得的全部收入，计入企业当年度应税收入计算纳税。 (2)企业持有的限售股在解禁前已签订协议转让给受让方，但未变更股权登记、仍由企业持有的，企业实际减持该限售股取得的收入，依规定纳税后，其余额转付给受让方的，受让方不再纳税

#### 六、企业接收政府和股东划入资产

企业接收政府划入资产	(1)【投资】政府将国有资产明确以股权投资方式投入企业，作为国家资本金(包括资本公积)处理，不确认收入。按照接受价值确定计税基础。
------------	---



续表

企业接收政府划入资产	<p>(2)【无偿划入+指定专门用途】资产无偿划入企业,凡指定专门用途并按规定进行管理的,企业可作为不征税收入进行企业所得税处理。其中,该项资产属于非货币性资产的,应按政府确定的接收价值计算不征税收入。</p> <p>(3)其他情况:属于上述1.2项以外情形,确认征税收入</p>
企业接收股东划入资产	<p>(1)企业接收股东划入资产(包括股东赠予资产、上市公司在股权分置改革过程中接收原非流通股股东和新非流通股股东赠予的资产、股东放弃本企业的股权,下同),凡合同、协议约定作资本金(包括资本公积)且在会计上已做实际处理的,不计入企业收入总额,企业应按公允价值确定该项资产的计税基础。</p> <p>(2)企业接收股东划入资产,凡作为收入处理的,应按公允价值计入收入总额,计算缴纳企业所得税,同时按公允价值确定该项资产的计税基础</p>

## 七、相关收入实现的确认

### 1. 商品销售

情 形	收 入 确 认
销售商品采用托收承付方式	办妥托收手续时确认收入
销售商品采取预收款方式	发出商品时确认收入
销售商品需要安装和检验	购买方接受商品以及安装和检验完毕时确认收入
销售商品需要安装和检验,但安装程序比较简单	可在发出商品时确认收入
销售商品采用支付手续费方式委托代销的	收到代销清单时确认收入
采用售后回购方式销售商品	销售的商品按售价确认收入,回购的商品作为购进商品处理,如不符合销售收入条件的,收到的款项应确认为负债,回购价格大于原售价的,差额应在回购期间确认为利息费用
以旧换新	按照销售商品收入确认条件确认收入,回收的商品作为购进商品处理
商业折扣条件销售	按照扣除商业折扣后的金额确定销售商品收入金额
现金折扣条件销售	按扣除现金折扣前的金额确定销售商品收入金额,现金折扣在实际发生时作为财务费用扣除
折让方式销售	企业已经确认销售收入的售出商品发生销售折让和销售退回,应当在发生当期冲减当期销售商品收入
买一赠一	将总的销售金额按各项商品的公允价值的比例来分摊确认各项的销售收入

### 2. 提供劳务

情 形	收 入 确 认
安装费	<p>应根据安装完工进度确认收入。</p> <p>安装工作是商品销售附带条件,安装费在确认商品销售实现确认收入</p>

续表

情 形	收 入 确 认
宣传媒介的收费	应在相关的广告或商业行为出现于公众面前时确认收入。 广告的制作费根据制作广告的完工进度确认收入
软件费	为特定客户开发软件的收费，应根据开发的完工进度确认收入
服务费	包含在商品售价内可区分的服务费，在提供服务的期间分期确认收入
艺术表演、招待宴会和其他特殊活动的收费	在相关活动发生时确认收入。 收费涉及几项活动的，预收的款项应合理分配给每项活动，分别确认收入
会员费	<p>【会员费仅作为会籍对价】入会会员只允许取得会籍，所有其他服务或商品都要另行收费的，在取得该会员费时确认收入。</p> <p>【会员费包含会籍费用和免费或购买产品权利】会员在会员期内不在付费就可以享受到各种服务或商品，或者以低于非会员的价格销售商品或提供服务的，该会员费应在整个收益期内分期确认收入</p>
特许权费	<p>(1)属于提供设备和其他有形资产的特许权费，在交付资产或转移资产所有权时确认收入；</p> <p>(2)属于提供初始及后续服务的特许权费，在提供服务时确认收入</p>

### 3. 其他收入确认

其他收入	企业取得财产转让收入、债务重组收入、接受捐赠收入、无法偿付的应付款收入等，不论是以货币形式、还是非货币形式体现，除另有规定外，均应一次性计入确认收入的年度计算缴纳企业所得税
------	--

## 知识点 7：不征税收入

不征税收入	<p>1. 财政拨款。</p> <p>财政拨款，是指各级人民政府对纳入预算管理的事业单位、社会团体等组织拨付的财政资金，但国务院和国务院财政、税务主管部门另有规定的除外</p>
	<p>2. 依法收取并纳入财政管理的行政事业性收费、政府性基金。</p> <p>(1)企业按照规定缴纳的、主管部门批准设立的行政事业性收费，准予在计算应纳税所得额时扣除。</p> <p>(2)企业收取的各种基金、收费，应计入当年收入总额。</p> <p>(3)企业依照法律、法规及国务院有关规定收取并上缴财政的政府性基金和行政事业性收费，准予作为不征税收入，于上缴财政的当年在计算应纳税所得额时从收入总额中减除；未上缴财政的部分，不得从收入总额中减除</p>
	<p>3. 国务院规定的其他不征税收入。</p> <p>国务院规定的其他不征税收入，是指企业取得的，由国务院财政、税务主管部门规定专项用途并经国务院批准的财政性资金。</p> <p>(1)企业取得的各类财政性资金，均应计入企业当年收入总额(除国家投资和资金使用后要求归还本金)。</p>



续表

不征税收入	<p>(2) 企业取得的由国务院财政、税务主管部门规定专项用途并经国务院批准的财政性资金，准予作为不征税收入，在计算应纳税所得额时从收入总额中减除。</p> <p>(3) 纳入预算管理的事业单位、社会团体等组织按照核定的预算和经费报领关系收到的由财政部门或上级单位拨入的财政补助收入，准予作为不征税收入，在计算应纳税所得额时从收入总额中减除，但国务院和国务院财政、税务主管部门另有规定的除外</p>
财政性资金作为不征税收入的条件	<p>对企业从县级以上各级人民政府取得的财政性资金，凡同时符合以下条件的，可以作为不征税收入。</p> <p>(1) 企业能够提供资金拨付文件，且文件中规定该资金的专项用途。</p> <p>(2) 财政部门或其他拨付资金的政府部门对该资金有专门的资金管理办法或具体管理要求。</p> <p>(3) 企业对该资金以及以该资金发生的支出单独进行核算</p>
不征税收入的财政性资金的后续管理	企业将符合条件的财政性资金作不征税收入处理后， <u>在 5 年(60 个月)内</u> 未发生支出且未缴回财政或其他拨付资金的政府部门的部分，应重新计入取得该资金第六年的收入总额；重新计入收入总额的财政性资金发生的支出，允许在计算应纳税所得额时扣除
不征税收入形成的资产或费用	企业的不征税收入用于支出所形成的费用，不得在计算应纳税所得额时扣除；企业的不征税收入用于支出所形成的资产，其计算的折旧、摊销不得扣除

### 知识点 8：免税收入

国债利息收入	<p>(1) 企业从发行者直接投资购买的国债持有至到期，其从发行者取得的国债利息收入，<u>全额免征</u>企业所得税。</p> <p>(2) 企业到期前转让国债、或者从非发行者投资购买的国债，其持有期间尚未兑付的国债利息收入，免征企业所得税。</p> <p>尚未兑付的国债利息收入 = 国债金额 × (适用年利率 ÷ 365) × 持有天数</p> <p>(3) 企业转让或到期兑付国债取得的价款，减除其购买国债成本，并扣除其持有期间尚未兑付的国债利息收入、交易过程中相关税费后的余额，为企业转让国债收益(损失)，应按规定纳税</p>
符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性投资收益(要求为直接投资)	
在中国境内设立机构、场所的非居民企业从居民企业取得与该机构、场所有实际联系的股息、红利等权益性投资收益(不包括连续持有居民企业公开发行并上市流通的股票不足 12 个月取得的投资收益)	
符合条件的非营利组织的收入	<p>(1) 接受其他单位或者个人捐赠的收入。</p> <p>(2) 除《中华人民共和国企业所得税法》第七条规定的财政拨款以外的其他政府补助收入，但不包括因政府购买服务取得的收入。</p> <p>(3) 按照省级以上民政、财政部门规定收取的会费。</p> <p>(4) 不征税收入和免税收入孳生的银行存款利息收入。</p> <p>(5) 财政部、国家税务总局规定的其他收入</p>





## 知识点 9：税前扣除原则、范围

税前扣除原则	权责发生制原则、配比原则、相关性原则、确定性原则、合理性原则
扣除项目的范围	企业实际发生的与取得收入直接相关的、合理的支出，包括成本、费用、税金、损失和其他支出，准予在计算应纳税所得额时扣除
成本	企业在生产经营活动中发生的销售成本、销货成本、业务支出以及其他耗费
费用	(1)销售费用；(2)管理费用；(3)财务费用
税金	(1)范围：除企业所得税和允许抵扣的增值税以外的企业缴纳的各项税金及其附加。 包括消费税、城市维护建设税、关税、资源税、土地增值税、房产税、车船税、土地使用税、印花税、教育费附加等。 (2)允许扣除方式：①发生当期扣除；②发生当期计入相关资产的成本，以后各期分摊扣除
损失	(1)企业在生产经营活动中发生的固定资产和存货的盘亏、毁损、报废损失，转让财产损失，呆账损失，坏账损失，自然灾害等不可抗力因素造成的损失以及其他损失。 (2)企业发生的损失，减除责任人赔偿和保险赔款后的余额扣除。 (3)企业已经作为损失处理的资产，在以后纳税年度又全部收回或者部分收回时，应当计入当期收入
扣除的其他支出	其他支出指除成本、费用、税金、损失外，企业经营活动中发生的有关的、合理的支出，以及符合国务院财政、税务主管部门规定的其他支出

## 知识点 10：税前扣除项目及其标准

工资、薪金支出	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 企业税前扣除项目的工资薪金支出，应该是企业已经实际支付给其职工的金额，不是应该支付的职工薪酬。</li> <li>2. 属于国有性质的企业，其工资薪金，不得超过政府有关部门给予的限定数额；超过部分，不得计入企业工资薪金总额，也不得在计算企业应纳税所得额时扣除。</li> <li>3. 企业因雇用季节工、临时工、实习生、返聘离退休人员以及接受外部劳务派遣用工所实际发生的费用，应区分为工资薪金支出和职工福利费支出，并按《企业所得税法》规定在企业所得税税前扣除。其中属于工资薪金支出的，准予计入企业工资薪金总额的基数，作为计算其他各项相关费用扣除的依据。</li> <li>4. 上市公司股权激励。 <ol style="list-style-type: none"> <li>① 对股权激励计划实行后立即可行权的，上市公司可以根据实际行权时该股票的公允价值与激励对象实际行权支付价格的差额和数量，计算确定作为当年上市公司工资薪金支出在税前扣除。</li> <li>② 对股权激励计划实行后，需待一定等待期方可行权的。上市公司等待期内会计上计算确认的相关成本费用，不得在对应年度计算缴纳企业所得税时扣除。在股权激励计划可行权后按上述①处理。</li> </ol> </li> <li>5. 列入企业员工工资薪金制度、固定与工资薪金一起发放的福利性补贴，符合（国税函[2009]3号）第一条规定的合理工资、薪金支出条件，可作为企业发生的工资薪金支出，按规定在税前扣除。</li> <li>6. 企业在年度汇算清缴结束前向员工实际支付的已预提汇缴年度工资薪金，准予在汇缴年度按规定扣除。</li> </ol>
---------	---





续表

工资、薪金支出	<p>7. 企业接受外部劳务派遣用工所实际发生的费用, 应分两种情况按规定在税前扣除:</p> <p>(1) 按照协议(合同)约定直接支付给劳务派遣公司的费用, 应作为劳务费支出;</p> <p>(2) 直接支付给员工个人的费用, 应作为工资薪金支出和职工福利费支出。其中属于工资薪金支出的费用, 准予计入企业工资薪金总额的基数, 作为计算其他各项相关费用扣除的依据。</p> <p>8. 不包括职工福利费、职工教育经费、工会经费以及“五险一金”(养老保险费、医疗保险费、失业保险费、工伤保险费、生育保险费和住房公积金)</p>
职工福利费 (≠福利性补贴, 福利性补贴可作为 企业的工资薪金支出)	<p><u>不超过工资薪金总额 14% 的部分准予扣除(超过部分不得扣除)。</u></p> <p>企业职工福利费的范围:</p> <p>(1) 企业尚未分离的内设集体福利部门所发生的设备、设施和人员费用(临时工属于职工福利费的);</p> <p>(2) 为职工卫生保健、生活等发放或支付的各项补贴和非货币性福利;</p> <p>(3) 按其他规定发生的职工福利费</p>
工会经费	<p><u>不超过工资薪金总额 2% 的部分准予扣除(超过部分不得扣除)。</u></p> <p>自 2010 年 1 月 1 日起, 在委托税务机关代收工会经费的地区, 企业拨缴的工会经费, 也可凭合法、有效的工会经费代收凭据依法在税前扣除</p>
职工教育经费	<p><u>不超过工资薪金总额 2.5% 的部分准予扣除, 超过部分准予结转以后纳税年度扣除。</u></p> <p>1. 软件生产企业发生的职工教育经费中的职工培训费用, <u>可以全额</u>在企业所得税前扣除。软件生产企业应准确划分职工教育经费中的职工培训费支出, 对不能准确划分的, 以及准确划分后职工教育经费中扣除职工培训费用的余额, 一律按照工资薪金总额 <u>2.5%</u> 的比例扣除。</p> <p>2. 核力发电企业为培养核电厂操纵员发生的培养费用, 可作为企业的发电成本在税前扣除。企业应将核电厂操纵员培养费与员工的职工教育经费严格区分, 单独核算, 员工实际发生的职工教育经费支出不得计入核电厂操纵员培养费直接扣除。</p> <p>3. 高新技术企业发生的职工教育经费支出, 不超过工资薪金总额 8% 的部分, 准予在计算企业所得税应纳税所得额时扣除, 超过部分, 准予在以后纳税年度结转扣除。【新增】</p> <p>4. 经认定的技术先进型服务企业发生的职工教育经费支出, 不超过工资薪金总额 8% 的部分, 准予在计算应纳税所得额时扣除; 超过部分, 准予在以后纳税年度结转扣除【新增】</p>
社会保险费	<p>1. 按照政府规定的范围和标准缴纳“五险一金”, 准予扣除。</p> <p>2. 企业为投资者或者职工支付的补充养老保险费、补充医疗保险费, 在国务院财税部门规定的范围和标准内, 在计算应纳税所得额时准予扣除; 超过的部分, 不予扣除。</p> <p>3. 企业依照国家有关规定为特殊工种职工支付的人身安全保险费和符合国务院财政、税务主管部门规定可以扣除的商业保险费准予扣除。</p> <p>4. 企业参加财产保险, 按照规定缴纳的保险费, 准予扣除; 企业为投资者或者职工支付的商业保险费, 不得扣除</p>
利息费用	<p>1. 非金融企业向<u>金融企业借款</u>的利息支出、金融企业的各项存款利息支出和同业拆借利息支出、企业经批准发行债券的利息支出, 准予扣除。</p> <p>2. 非金融企业向<u>非金融企业借款</u>的利息支出, 不超过按照金融企业同期同类贷款利率计算的数额的部分, 准予扣除。</p> <p>3. (关联企业)企业从其关联方接受的债权性投资与权益性投资的比例超过规定标准而发生的利支出, 不得在计算应纳税所得额时扣除。(其接受关联方债权性投资与其权益性投资比例, <u>金融企业 5:1</u>, 其他企业 <u>2:1</u>)</p>

续表

利息费用	<p>不得扣除的利息支出 = 年度实际支付的全部关联方利息 × (1 - 标准比例 ÷ 关联债资比例)</p> <p>4. 向自然人借款。</p> <p>① 向股东或其他与企业有关联关系的自然人借款，处理同关联企业。</p> <p>② 内部职工或其他人员借款，符合条件的，其利息支出在不超过按照金融企业同期同类贷款利率计算的数额部分，准予扣除。</p> <p>条件一：借贷是真实、合法、有效的，并且不具有非法集资目的或其他违反法律、法规行为。</p> <p>条件二：签订了借款合同</p>
借款费用	<p>1. 企业在生产经营活动中发生的合理的不需要资本化的借款费用，准予扣除。</p> <p>2. 企业为购置、建造固定资产、无形资产和经过 12 个月以上的建造才能达到预定可销售状态的存货发生借款的，在有关资产购置、建造期间发生的合理借款费用，应予以资本化，作为资本性支出计入有关资产的成本；有关资产交付使用以后发生的借款利息，可在发生当期扣除。</p> <p>3. 企业通过发行债券、取得贷款、吸收保户储金等方式融资而发生的合理的费用支出，符合资本化条件的，应计入相关资产成本；不符合资本化条件的，应作为财务费用，准予在企业所得税前据实扣除</p>
汇兑损失	<p>汇兑损失，除已经计入有关资产成本以及向所有者进行利润分配相关的部分外，准予扣除</p>
业务招待费	<p>1. 企业发生的与生产经营活动有关的业务招待费支出，按照发生额的 60% 扣除，但最高不得超过当年销售(营业)收入的 5%。</p> <p>(注意：收入合计 = 主营业务收入 + 其他业务收入 + 视同销售收入；不包括会计口径上的营业外收入，但包括其他业务收入)</p> <p>2. 对从事股权投资业务的企业(包括集团公司总部、创业投资企业等)，其从被投资企业所分配的股息、红利以及股权转让收入，可以按规定的比例计算业务招待费扣除限额。</p> <p>3. 企业在筹建期间，发生的与筹办活动有关的业务招待费支出，可按实际发生额的 60% 计入企业筹办费，并按有关规定在税前扣除</p>
广告费和业务宣传费	<p>1. 企业发生的符合条件的广告费和业务宣传费支出，除国务院财政、税务主管部门另有规定外，不超过当年销售(营业)收入 15% 的部分，准予扣除；超过部分，准予在以后纳税年度结转扣除。</p> <p>2. 企业在筹建期间，发生的广告费和业务宣传费，可按实际发生额计入企业筹办费，并按有关规定在税前扣除。</p> <p>3. 广告支出应与赞助支出严格区分。</p> <p>4. 广告费应符合的条件：</p> <p>(1) 广告是通过工商部门批准的专门机构制作的；</p> <p>(2) 已实际支付费用，并已取得相应发票；</p> <p>(3) 通过一定的媒体传播。</p> <p>5. 对化妆品制造或销售、医药制造和饮料制造(不含酒类制造)企业发生的广告费和业务宣传费支出，不超过当年销售(营业)收入 30% 的部分，准予扣除；超过部分，准予在以后纳税年度结转扣除。【新增】</p> <p>6. 对签订广告费和业务宣传费分摊协议(以下简称分摊协议)的关联企业，其中一方发生的不超过当年销售(营业)收入税前扣除限额比例内的广告费和业务宣传费支出可以在本企业扣除，也可以将其中的部分或全部按照分摊协议归集至另一方扣除。另一方在计算本企业广告费和业务宣传费支出企业所得税税前扣除限额时，可将按照上述办法归集至本企业的广告费和业务宣传费不计算在内。【新增】</p> <p>7. 烟草企业的烟草广告费和业务宣传费支出，一律不得在计算应纳税所得额时扣除【新增】</p>
环境保护专项基金	<p>1. 企业依照法律、行政法规有关规定提取的用于环境保护、生态恢复等方面的专项资金准予扣除。</p> <p>2. 上述专项资金提取后改变用途的，不得扣除</p>



续表

保险费	企业参加财产保险,按照规定缴纳的保险费,准予扣除
租赁费	1. (经营租赁)属于经营性租赁发生的租入固定资产租赁费:根据租赁期限均匀扣除。 2. (融资租赁)属于融资性租赁发生的租入固定资产租赁费:构成融资租入固定资产价值的部分应当提取折旧费用,分期扣除;租赁费支出不得扣除
劳动保护费	1. 企业发生的合理的劳动保护支出,准予扣除。(劳保不能发放现金,否则将被视作工资薪金支出或职工福利费支出) 2. 企业根据其工作性质和特点,由企业 <u>统一制作</u> 并要求员工工作时 <u>统一着装</u> 所发生的工作服饰费用,可以作为企业合理的支出给予税前扣除
公益性捐赠支出	企业通过公益性社会组织或者县级(含县级)以上人民政府及其组成部门和直属机构,用于慈善活动、公益事业的捐赠支出,在年度利润总额 <u>12%</u> 以内的部分,准予在计算应纳税所得额时扣除;超过年度利润总额12%的部分, <u>准予结转以后三年内在计算应纳税所得额时扣除</u> 。【新增】 1. 企业通过公益性社会团体或县级(含县级)以上人民政府及其部门,用于《中华人民共和国公益事业捐赠法》规定的公益事业的捐赠。 2. 对于通过公益性群众团体发生的公益性捐赠支出,主管税务机关应对照财政、税务部门联合发布的名单
有关资产的费用	1. 企业转让各类固定资产发生的费用,允许扣除; 2. 企业按规定计算的固定资产的折旧费、无形资产和递延资产的摊销费,准予扣除
总机构分摊的费用	非居民企业在中国境内设立的机构、场所,就其中国境外总机构发生的与该机构、场所生产经营有关的费用,能够提供总机构出具的费用汇集范围、定额、分配依据和方法等证明文件,并合理分摊的,准予扣除
资产损失	企业当期发生的固定资产和流动资产的盘亏、毁损净损失,由其提供清查盘存资料,经主管税务机关审核后,准予扣除
其他项目	准予扣除的其他费用包括会员费、合理的会议费、差旅费、违约金、诉讼费用等
手续费及佣金支出	1. 企业发生与生产经营有关的手续费及佣金支出,不超过计算限额以内的部分,准予扣除;超过部分,不得扣除。 (1) 保险企业:人身保险企业按照当年全部保费收入扣除退保金等后余额的10%计算限额;财险企业当年全部保费收入扣除退保金等后余额的15%计算限额。 (2) 其他企业:非保险企业按照合同金额确认的收入的5%以内的部分。 2. 除委托个人代理外,企业以现金等非转账方式手续费及佣金不得在税前扣除。 3. 企业支付的手续费及佣金不得直接冲减服务协议或者合同金额,并如实入账。 4. 企业不得将手续费及佣金支出计入回扣、业务提成、进场费等费用。 5. 资本化的手续费不得当期扣除。企业已计入固定资产、无形资产等相关资产的手续费及佣金支出,应当通过折旧、摊销等方式分期扣除,不得在发生当期直接扣除。 6. 企业为发行权益性证券支付给有关证券承销机构的手续费及佣金不得在税前扣除。 7. 电信企业在发展客户、拓展业务等过程中(如委托销售电话入网卡、电话充值卡等),需向经纪人、代办商支付手续费及佣金的,其实际发生的相关手续费及佣金支出,不超过企业当年收入总额5%的部分,准予税前据实扣除。 8. 从事代理服务、主营业务收入为手续费、佣金的企业(如证券、期货、保险代理等企业),其为取得该类收入而实际发生的手续费及佣金,准予在企业所得税前扣除

续表

会计上确认的支出，未超过税法规定范围和标准的，按会计支出税前扣除	
维简费支出	实际发生的，划分资本性和收益性；属于收益性支出的，可作为当期费用税前扣除；属于资本性支出的，应计入有关资产成本，并按规定计提折旧或摊销在税前扣除。预提的维简费，不得在当期税前扣除
企业参加棚户区改造	企业参与政府统一组织的工矿棚户区改造、林区棚户区改造、垦区危房改造并同时符合一定条件的棚户区改造支出，准予税前扣除
金融企业涉农贷款和中小企业贷款损失准备金	1. 金融企业计提的贷款损失准备金，准予扣除。 (1) 关注类贷款，计提比例为 2%。 (2) 次级类贷款，计提比例为 25%。 (3) 可疑类贷款，计提比例为 50%。 (4) 损失类贷款，计提比例为 100%。 2. 中小企业贷款，是指金融企业对年销售额和资产总额均不超过 2 亿元的企业贷款。 3. 金融企业发生的符合条件的涉农贷款和中小企业贷款损失，应先冲减已在税前扣除的贷款损失准备金，不足冲减部分可据实在计算应纳税所得额时扣除
不能税前扣除的项目	1. 向投资者支付的股息、红利等权益性投资收益款项。 2. 企业所得税税款。 3. 税收滞纳金。 4. 罚金、罚款和被没收财物的损失。 5. 年度利润总额 12% 以外的公益性捐赠支出。 6. 企业发生与生产经营活动无关的各种非广告性质的赞助支出。 7. 未经核定的准备金支出。 8. 企业之间支付的管理费、企业内营业机构之间支付的租金和特许权使用费，以及非银行企业内营业机构之间支付的利息，不得扣除。 9. 与取得收入无关的其他支出

## 知识点 11：弥补亏损

弥补亏损	纳税人发生年度亏损的，可以用下一纳税年度的所得弥补；下一纳税年度的所得不足弥补的，可以逐年延续弥补，但是延续弥补期最长不得超过 5 年（注意不得将境外营业机构亏损抵减境内营业机构的盈利）
筹办期	1. 筹办期间不计算为亏损年度，企业应从开始生产经营的年度计算为损益年度。 2. 对于筹办期间发生的费用支出，可在开始经营之日的当年一次性扣除，也可以按照新税法有关长期待摊费用的处理规定处理，但一经选定，不得改变  税务机关对企业以前年度纳税情况进行检查时调增的应纳税所得额，凡企业以前年度发生亏损、且该亏损属于企业所得税法规定允许弥补的，应允许调增的应纳税所得额弥补该亏损。弥补该亏损后仍有余额的，按规定计算缴纳企业所得税。对检查调增的应纳税所得额应依有关规定进行处理或处罚



续表

筹办期	<p>对企业发现以前年度实际发生的、按照税收规定应在企业所得税前扣除而未扣除或者少扣除的支出，企业做出专项申报及说明后，准予追补至该项目发生年度计算扣除，但追补确认期限不得超过5年。</p> <p>企业由于上述原因多缴的企业所得税税款，可以在追补确认年度企业所得税应纳税款中抵扣，不足抵扣的，可以向以后年度递延抵扣或申请退税</p>
-----	--

## 知识点 12：固定资产的税务处理

计税基础	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 外购的固定资产，以购买价款和支付的相关税费以及直接归属于使该资产达到预定用途发生的其他支出为计税基础。</li> <li>2. 自行建造的固定资产，以竣工结算前发生的支出为计税基础。</li> <li>3. 融资租入的固定资产，以租赁合同约定的付款总额和承租人在签订租赁合同过程中发生的相关费用为计税基础，租赁合同未约定付款总额的，以该资产的公允价值和承租人在签订租赁合同过程中发生的相关费用为计税基础。</li> <li>4. 盘盈的固定资产，以同类固定资产的重置完全价值为计税基础。</li> <li>5. 通过捐赠、投资、非货币性资产交换、债务重组等方式取得的固定资产，以该资产的公允价值和支付的相关税费为计税基础。</li> <li>6. 改建的固定资产，除已足额提足折旧的固定资产和租入的固定资产以外的其他固定资产，以改建过程中发生的改建支出增加计税基础</li> </ol>
折旧范围	<p>不得折旧扣除的固定资产(反向列举)：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>(1) 房屋、建筑物以外未投入使用的固定资产。</li> <li>(2) 以经营租赁方式租入的固定资产。</li> <li>(3) 以融资租赁方式租出的固定资产。</li> <li>(4) 已足额提取折旧仍继续使用的固定资产。</li> <li>(5) 与经营活动无关的固定资产。</li> <li>(6) 单独估价作为固定资产入账的土地。</li> <li>(7) 其他不得计算折旧扣除的固定资产</li> </ol>
折旧计提方法	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 企业应当自固定资产投入使用月份的次月起计算折旧；停止使用的固定资产，应当自停止使用月份的次月起停止计算折旧。</li> <li>2. 企业应当根据固定资产的性质和使用情况，合理确定固定资产的预计净残值。固定资产的预计净残值一经确定，不得变更</li> </ol>
折旧计提年限	<p>固定资产计算折旧的最低年限如下：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>(1) 房屋、建筑物，为20年。</li> <li>(2) 飞机、火车、轮船、机器、机械和其他生产设备，为10年。</li> <li>(3) 与生产经营活动有关器具、工具、家具等，为5年。</li> <li>(4) 飞机、火车、轮船以外的运输工具，为4年。</li> <li>(5) 电子设备，为3年</li> </ol>

续表

固定资产折旧 企业所得税 处理	(1) 会计年限。① 会计年限小于税法最低年限，差额部分纳税调增。 会计年限已满，税法最低年限未到且税收折旧尚未足额扣除，尚未足额的折旧可在剩余年限继续扣除。 ② 会计年限大于税法最低年限，按会计年限计算扣除。 (2) 会计上提取减值的准备不得税前扣除，折旧按税法确定的计税基础计算扣除。 (3) 税法加速折旧的，折旧额可全额在税前扣除；	
固定资产 改扩建的 税务处理	推倒重置的	1. (计税基础) 原值减除提取折旧后的净值，并入重置后的固定资产计税成本。 2. (折旧) 在该固定资产投入使用后的次月起，按税法规定的折旧年限，一并计提折旧
	提升功能、增加面积的	1. (计税基础) 改扩建支出并入该固定资产计税基础。 2. (折旧) 从改扩建完工投入使用后的次月起，改扩建支出并入该固定资产计税基础，按尚可使用年限与税法规定的最低年限孰低原则选择年限计提折旧

### 知识点 13：生物性资产的税务处理

计税基础	1. 外购的生产性生物资产，以购买价款和支付的相关税费为计税基础。 2. 通过捐赠、投资、非货币性资产交换、债务重组等方式取得的生产性生物资产，以该资产的公允价值和支付的相关税费为计税基础
折旧方法	1. 生产性生物资产按照直线法计算的折旧，准予扣除。企业应当自生产性生物资产投入使用月份的次月起计算折旧；停止使用的生产性生物资产，应当自停止使用月份的次月起停止计算折旧。 2. 企业应当根据生产性生物资产的性质和使用情况，合理确定生产性生物资产的预计净残值。生产性生物资产的预计净残值一经确定，不得变更
折旧年限	生产性生物资产计算折旧的最低年限： (1) 林木类生产性生物资产，为 10 年。 (2) 畜类生产性生物资产，为 3 年

### 知识点 14：无形资产的税务处理

计税基础	1. 外购的无形资产，以购买价款和支付的相关税费以及直接归属于使该资产达到预定用途发生的其他支出为计税基础。 2. 自行开发的无形资产，以开发过程中该资产符合资本化条件后至达到预定用途前发生的支出为计税基础。 3. 通过捐赠、投资、非货币性资产交换、债务重组等方式取得的无形资产，以该资产的公允价值和支付的相关税费为计税基础
摊销范围	下列无形资产不得摊销扣除(反向列举)： (1) 自行开发的支出已在计算应纳税所得额时扣除的无形资产。 (2) 自创商誉。 (3) 与经营活动无关的无形资产。 (4) 其他不能计算摊销费用扣除的无形资产





续表

摊销方法	1. 无形资产按照直线法计算的摊销费用, 准予扣除。 2. 作为投资或者受让的无形资产, 有关法律规定或者合同约定了使用年限的, 可以按照规定或者约定的使用年限分期摊销。 3. 外购商誉的支出, 在企业整体转让或者清算时, 准予扣除
年限	无形资产的摊销年限不得低于 10 年

### 知识点 15: 长期待摊费用的税务处理

摊销范围	企业发生的下列支出作为长期待摊费用, 按照规定摊销的, 准予扣除。 1. 已足额提取折旧的固定资产的改建支出, 按照固定资产预计尚可使用年限分期摊销。 2. 租入固定资产的改建支出, 按照合同约定的剩余租赁期限分期摊销。 3. 固定资产的大修理支出, 按照固定资产尚可使用年限分期摊销。 其中, 固定资产的大修理支出, 是指同时符合下列条件的支出。 (1) 修理支出达到取得固定资产时的计税基础 50% 以上。 (2) 修理后固定资产的使用年限延长 2 年以上
摊销年限	其他应当作为长期待摊费用的支出, 自支出发生月份的“次月”起, 分期摊销, 摊销年限不得低于 3 年

### 知识点 16: 存货的税务处理

计税基础	1. 通过支付现金方式取得的存货, 以购买价款和支付的相关税费为成本。 2. 通过支付现金以外的方式取得的存货, 以该存货的公允价值和支付的相关税费为成本。 3. 生产性生物资产收获的农产品, 以产出或者采收过程中发生的材料费、人工费和分摊的间接费用等必要支出为成本
成本计算方法	企业使用或者销售存货的成本计算方法, 可以在先进先出法、加权平均法、个别计价法中选用一种。计价方法一经选用, 不得随意变更。 【注意: 没有后进先出法】

### 知识点 17: 投资资产的税务处理

投资资产的成本	投资资产按照以下方法确定成本。 1. 通过支付现金方式取得的投资资产, 以购买价款为成本。 2. 通过支付现金以外的方式取得的投资资产, 以该资产的公允价值和支付的相关税费为成本
扣除方法	1. 企业对外投资期间, 投资资产的成本在计算应纳税所得额时不得扣除。 2. 企业在转让或者处置投资资产时, 投资资产的成本, 准予扣除
撤回投资或减少投资的税务处理	1. 投资企业从被投资企业撤回或减少投资, 其取得的资产中, 相当于初始出资的部分, 应确认为投资收回。 2. 相当于被投资企业累计未分配利润和累计盈余公积按减少实收资本比例计算的部分, 应确认为股息所得(符合条件的, 免税)。 3. 其余部分确认为投资资产转让所得

续表

非货币性 资产投资 企业所得税 的处理	1. 对投资方：非货币性资产转让所得(包括动产、不动产、土地使用权、无形资产)，在不超过 5 年期限内，分期均匀计算缴纳企业所得税，所得税递延缴纳。 <b>【链接】</b> 非货币性资产投资的增值税，当期缴纳。 2. 被投资方：取得非货币性资产的计税基础，应按非货币性资产的公允价值确定
------------------------------	---

## 知识点 18：税会差异的处理

1	税法规定与会计规定不一致时，应依照税法规定予以调整
2	企业依法清算时，以其清算终了后的清算所得为应纳税所得额，按规定缴纳企业所得税。所谓清算所得，是指企业全部资产可变现价值或交易价格减除资产净值、清算费用以及相关税费后余额。 $\text{企业清算所得} = \text{企业的全部资产可变现价值或者交易价格} - \text{资产净值} - \text{清算费用} - \text{相关税费}$
3	投资方企业从被清算企业分得的剩余资产，其中相当于从被清算企业累计未分配利润和累计盈余公积中应当分得的部分，应当确认为股息所得；剩余资产扣除上述股息所得后的余额，超过或者低于投资成本的部分，应当确认为投资转让所得或者损失
4	自 2011 年 7 月 1 日起，企业当年度实际发生的相关成本、费用，由于各种原因未能及时取得该成本、费用的有效凭证，企业在预缴季度所得税时，可暂按账面发生金额进行核算；但在汇算清缴时，应补充提供该成本、费用的有效凭证

## 知识点 19：资产损失税前扣除

资产损失	资产损失，是指企业在生产经营活动中实际发生的、与取得应税收入有关的资产损失
扣除政策	1. 企业清查出的现金短缺减除责任人赔偿后的余额，作为现金损失在计算 <b>所得额</b> 时扣除 2. 企业除贷款类债权外的应收、预付账款，符合下列条件之一的，减除可收回金额后确认的无法收回的应收、预付款项，可以作为坏账损失在计算应纳税所得额时扣除。 ① 债务人依法宣告破产、关闭、解散、被撤销，或者被依法注销、吊销营业执照，其清算财产不足清偿的。 ② 债务人死亡，或者依法被宣告失踪、死亡，其财产或者遗产不足清偿的。 ③ 债务人逾期 3 年以上未清偿，且有确凿证据证明已无力清偿债务的。 ④ 与债务人达成债务重组协议或法院批准破产重整计划后，无法追偿的。 ⑤ 因自然灾害、战争等不可抗力导致无法收回的。 ⑥ 国务院财政、税务主管部门规定的其他条件 3. 企业的股权投资损失扣除符合条件。 ① 被投资方依法宣告破产、关闭、解散、被撤销，或者被依法注销、吊销营业执照的。 ② 被投资方财务状况严重恶化，累计发生巨额亏损，已连续停止经营 3 年以上，且无重新恢复经营改组计划的。 ③ 对被投资方不具有控制权，投资期限届满或者投资期限已超过 10 年，且被投资单位因连续 3 年经营亏损导致资不抵债的。 ④ 被投资方财务状况严重恶化，累计发生巨额亏损，已完成清算或清算期超过 3 年以上。 ⑤ 国务院财政、税务主管部门规定的其他条件





续表

扣除政策	<p>4. 企业因存货盘亏、毁损、报废、被盗等原因不得从增值税销项税额中抵扣的进项税额,可以与存货损失一起在计算应纳税所得额时扣除。</p> <p>5. 已经扣除的资产损失,在以后纳税年度收回时,其收回部分应当作为收入计入收回当期的应纳税所得额。</p> <p>6. 境内、境外营业机构发生的资产损失应分开核算,对境外营业机构由于发生资产损失而产生的亏损,不得在计算境内所得时扣除</p>
扣除管理	<p>1. 实际资产损失,应当在其实际发生且会计上已作损失处理的年度申报扣除。</p> <p>2. 法定资产损失,应当在企业向主管税务机关提供证据资料证明该项资产已符合法定资产损失确认条件,且会计上已作损失处理的年度申报扣除。</p> <p>3. 企业发生的资产损失,未经申报的损失,不得在税前扣除。</p> <p>4. 企业以前年度发生的资产损失未能在当年税前扣除的,可以按照规定,向税务机关说明并专项申报扣除。</p> <p>属于实际资产损失,准予追补至该项损失发生年度扣除,其追补确认期限一般不得超过五年,但特殊原因形成资产损失,其追补确认期限经国家税务总局批准后可适当延长。</p> <p>属于法定资产损失,应在申报年度扣除。</p> <p>企业因以前年度实际资产损失未在税前扣除而多缴的企业所得税税款,可在追补确认年度企业所得税应纳税款中予以抵扣,不足抵扣的,向以后年度递延抵扣。</p> <p>企业实际资产损失发生年度扣除追补确认的损失后出现亏损的,应先调整资产损失发生年度的亏损额,再按弥补亏损的原则计算以后年度多缴的企业所得税税款,并按前款办法进行税务处理</p>

## 知识点 20: 企业重组

企业重组	<p>1. 企业在日常经营活动以外发生的法律结构或经济结构重大改变的交易,包括企业法律形式改变、债务重组、股权收购、资产收购、合并、分立等。</p> <p>2. 股权支付: 指以本企业或其控股企业的股权、股份作为支付的形式。</p> <p>3. 非股权支付: 指以本企业的现金、银行存款、应收款项、本企业或其控股企业股权和股份以外的资产以及承担债务等作为支付的形式</p>
一般性税务处理方法	<p>1. 企业法律形式的改变:</p> <p>(1) 企业由法人转变为企业独资企业、合伙企业等非法人组织。</p> <p>(2) 登记注册地转移至境外。这两种情况要视同清算、分配,股东重新注册成立新企业。企业全部资产以及股东投资的计税基础以公允价值确定</p> <p>2. 债务重组。</p> <p>(1) 以非货币资产清偿债务,应当分解为转让相关非货币性资产、按非货币性资产公允价值清偿债务两项业务,确认相关资产的所得或损失。</p> <p>(2) 发生债权转股权的,应当分解为债务清偿和股权投资两项业务,确认有关债务清偿所得或损失。</p> <p>(3) 债务重组的计算。债务人应当按照支付的债务清偿额低于债务计税基础的差额,确认债务重组所得;债权人应当按照收到的债务清偿额低于债权计税基础的差额,确认债务重组损失。</p> <p>(4) 债务人的相关所得税纳税事项原则上保持不变</p>

续表

一般性税务处理方法	<p>3. 股权收购、资产收购：</p> <p>(1) 被收购方应确认股权、资产转让所得或损失。</p> <p>(2) 收购方取得股权或资产的计税基础应以公允价值为基础确定。</p> <p>(3) 被收购企业的相关所得税事项原则上保持不变</p> <p>4. 企业合并：</p> <p>(1) 合并企业应按公允价值确定接受被合并企业各项资产和负债的计税基础。</p> <p>(2) 被合并企业及其股东都应按清算进行所得税处理。</p> <p>(3) 被合并企业的亏损不得在合并企业结转弥补</p> <p>5. 企业分立：</p> <p>(1) 被分立企业对分立出去资产应按公允价值确认资产转让所得或损失。</p> <p>(2) 分立企业应按公允价值确认接受资产的计税基础。</p> <p>(3) 被分立企业继续存在时，其股东取得的对价应视同被分立企业分配进行处理。</p> <p>(4) 被分立企业不再继续存在时，被分立企业及其股东都应按清算进行所得税处理。</p> <p>(5) 企业分立相关企业的亏损不得相互结转弥补</p>
特殊性税务处理方法	<p>适用条件：</p> <p>(1) 具有合理的商业目的，且不以减少、免除或者推迟缴纳税款为主要目的。</p> <p>(2) 被收购、合并或分立部分资产或股权比例符合规定的比例。</p> <p>(3) 企业重组后的连续 12 个月内不改变重组资产原来的实质性经营活动。</p> <p>(4) 重组交易对价中涉及股权支付金额符合规定的比例。</p> <p>(5) 企业重组中取得股权支付的原主要股东，在重组后连续 12 个月内，不得转让所取得的股权</p> <p>企业重组符合上述条件的，交易各方对其交易中的股权支付部分，可以按以下规定进行特殊性税务处理。</p> <p>(1) 企业债务重组确认的应纳税所得额占该企业当年应纳税所得额 50% 以上，可以在 5 个纳税年度的期间内，均匀计入各年度的应纳税所得额。</p> <p>企业发生债权转股权业务，对债务清偿和股权投资两项业务暂不确认有关债务清偿所得或损失，股权投资的计税基础以原债权的计税基础确定。</p> <p>(2) 股权收购，收购企业购买的股权不低于被收购企业全部股权的 50%；收购企业收购发生时的股权支付金额不低于其交易支付总额的 85%，可以选择按以下规定处理。</p> <p>① 被收购企业的股东取得收购企业股权的计税基础，以被收购股权的原有计税基础确定。</p> <p>② 收购企业取得被收购企业股权的计税基础，以被收购股权的原有计税基础确定。</p> <p>③ 收购企业、被收购企业的原有各项资产和负债的计税基础和其他相关所得税事项保持不变。</p> <p>(3) 资产收购，收购企业购买的资产不低于被收购企业全部资产的 50%；收购企业收购发生时的股权支付金额不低于其交易支付总额的 85%，可以选择按以下规定处理。</p> <p>① 转让企业取得受让企业股权的计税基础，以被转让资产的原有计税基础确定。</p> <p>② 受让企业取得转让企业资产的计税基础，以被转让资产的原有计税基础确定</p> <p>企业合并，企业股东在该企业合并发生时取得的股权支付金额不低于其交易支付总额的 85%，以及同一控制下且不需要支付对价的企业合并。</p> <p>① 合并企业接受被合并企业资产和负债的计税基础，以被合并企业的原有计税基础确定。</p> <p>② 被合并企业合并前的相关所得税事项由合并企业承继。</p> <p>③ 可由合并企业弥补的被合并企业亏损的限额 = 被合并企业净资产公允价值 × 截至合并业务发生当年年末国家发行的最长期限的国债利率。</p> <p>④ 被合并企业股东取得合并企业股权的计税基础，以其原持有的被合并企业股权的计税基础确定</p>



续表

特殊性税务处理方法	<p>企业分立，被分立企业所有股东按原持股比例取得分立企业的股权，分立企业和被分立企业均不改变原来的实质经营活动，且被分立企业股东在该企业分立发生时取得的股权支付金额不低于其交易支付总额的 85%。</p> <p>① 分立企业接受被分立企业资产和负债的计税基础，以被分立企业的原有计税基础确定。</p> <p>② 被分立企业已分立出去资产相应的所得税事项由分立企业承继。</p> <p>③ 被分立企业未超过法定弥补期限的亏损额可按分立资产占全部资产的比例进行分配，由分立企业继续弥补</p>
	<p>前述股权收购、资产收购、企业合并、企业分立的特殊税务处理，非股权支付部分，按以下的规定处理。</p> <p>非股权支付对应的资产转让所得或损失 = (被转让资产的公允价值 - 被转让资产的计税基础) × (非股权支付金额 ÷ 被转让资产的公允价值)</p>
	<p>对 100% 直接控制的居民企业之间，以及受同一或相同多家居民企业 100% 直接控制的居民企业之间按账面净值划转股权或资产，凡具有合理商业目的、不以减少、免除或者推迟缴纳税款为主要目的，股权或资产划转后连续 12 个月内不改变被划转股权或资产原来实质性经营活动，且划出方企业和划入方企业均未在会计上确认损益的，可以选择按以下规定进行特殊性税务处理。</p> <p>(1) 划出方企业和划入方企业均不确认所得。</p> <p>(2) 划入方企业取得被划转股权或资产的计税基础，以被划转股权或资产的原账面净值确定。</p> <p>(3) 划入方企业取得的被划转资产，应按其原账面净值计算折旧扣除</p>
	<p>企业发生涉及中国境内与境外之间的股权和资产收购交易，除应符合前述条件外，还同时符合下列条件。</p> <p>(1) 非居民企业向其 100% 直接控股的另一非居民企业转让其拥有的居民企业股权，没有因此造成以后该项股权转让所得预提税负担变化，且转让方非居民企业向主管税务机关书面承诺在 3 年(含 3 年)内不转让其拥有受让方非居民企业的股权。</p> <p>(2) 非居民企业向与其具有 100% 直接控股关系的居民企业转让其拥有的另一居民企业股权。</p> <p>(3) 居民企业以其拥有的资产或股权向其 100% 直接控股的非居民企业进行投资</p>

知识点 21：免征与减征优惠

农林牧渔	免 征	减 半 征 收
	<p>① 蔬菜、谷物、薯类、油料、豆类、棉花、麻类、糖料、水果、坚果的种植。</p> <p>② 农作物新品种的选育。</p> <p>③ 中药材的种植。</p> <p>④ 林木的培育和种植。</p> <p>⑤ 牲畜、家禽的饲养。</p> <p>⑥ 林产品的采集。</p> <p>⑦ 灌溉、农产品初加工、兽医、农技推广、农机作业和维修等农、林、牧、渔服务业项目。</p> <p>⑧ 远洋捕捞</p>	<p>① 花卉、茶以及其他饮料作物和香料作物的种植。</p> <p>② 海水养殖、内陆养殖</p>

续表

国家重点扶持的公共基础设施项目	<p>1. 从事国家重点扶持的公共基础设施项目投资经营的所得，自项目取得第一笔生产经营收入所属纳税年度起，第1~3年免征企业所得税，第4~6年减半征收企业所得税。（“三免三减半”）</p> <p>2. 企业承包经营、承包建设和内部自建自用上述项目，不得享受企业所得税的上述优惠。</p> <p>3. 企业投资经营符合《公共基础设施项目企业所得税优惠目录》规定条件和标准的公共基础设施项目，采用一次核准、分批次（如码头、泊位、航站楼、跑道、路段、发电机组等）建设，凡同时符合以下条件的，可按每一批次为单位计算所得，并享受企业所得税“三免三减半”优惠。</p> <p>（1）不同批次在空间上相互独立。</p> <p>（2）每一批次自身具备取得收入的功能。</p> <p>（3）以每一批次为单位进行会计核算，单独计算所得，并合理分摊期间费用</p>
环境保护 节能节水	<p>从事符合条件的环境保护、节能节水项目的所得，自项目取得第一笔生产经营收入所属纳税年度起，第1~3年免征企业所得税，第4~6年减半征收企业所得税。（“三免三减半”）</p> <p>在减免税期限内转让的，受让方自受让之日起，可在剩余期限内享受规定的减免税优惠；减免税期限届满后转让的，受让方不得就该项目重复享受减免税待遇</p>
技术转让	<p>1. 符合条件的技术转让所得在一个纳税年度内，居民企业技术转让所得不超过500万元的部分，免征企业所得税；超过500万元的部分，减半征收企业所得税。</p> <p>2. 范围包括专利技术（含国防专利）、计算机软件著作权、集成电路布图设计专有权、植物新品种权、生物医药新品种、转让5年以上（含5年）非独占许可使用权以及财政部和国家税务总局确定的其他技术。</p> <p>3. 技术转让所得 = 技术转让收入 - 技术转让成本 - 相关税费 或技术转让所得 = 技术转让收入 - 无形资产摊销费用 - 相关税费 - 应分摊期间费用</p> <p>上式中技术转让收入是指当事人履行技术转让合同后获得的价款，不包括销售或转让设备、仪器、零部件、原材料等非技术性收入。</p> <p>4. 技术转让应签订技术转让合同。其中，境内的技术转让须经省级以上（含省级）科技部门认定登记，跨境的技术转让须经省级以上（含省级）商务部门认定登记，涉及财政经费支持产生技术的转让，需省级以上（含省级）科技部门审批。</p> <p>5. 居民企业取得禁止出口和限制出口技术转让所得，不享受技术转让减免企业所得税优惠政策。</p> <p>6. 居民企业从直接或间接持有股权之和达到100%的关联方取得的技术转让所得，不享受技术转让减免企业所得税优惠政策。</p> <p>7. 享受技术转让所得减免企业所得税优惠的企业，应单独计算技术转让所得，并合理分摊企业的期间费用；没有单独计算的，不得享受技术转让所得企业所得税优惠</p>
高新技术企业	<p>减按15%的税率征收企业所得税（高新技术企业国内、国外所得通用15%的优惠税率）</p> <p>企业近三个会计年度（实际经营期不满三年的按实际经营时间计算，下同）的研究开发费用总额占同期销售收入总额的比例符合如下要求：</p> <p>1. 最近一年销售收入<u>小于5000万元（含）</u>的企业，比例不低于<u>5%</u>；</p> <p>2. 最近一年销售收入在<u>5000万元至2亿元（含）</u>的企业，比例不低于<u>4%</u>；</p> <p>3. 最近一年销售收入在<u>2亿元以上</u>的企业，比例不低于<u>3%</u>。</p> <p>其中，企业在中国境内发生的研究开发费用总额占全部研究开发费用总额的比例不低于<u>60%</u>。</p>



续表

高新技术企业	<p>【新增】已认定的高新技术企业有下列行为之一的，由认定机构取消其高新技术企业资格。</p> <p>1. 在申请认定过程中存在严重弄虚作假行为的。</p> <p>2. 发生重大安全、重大质量事故或有严重环境违法行为的。</p> <p>3. 未按期报告与认定条件有关重大变化情况，或累计两年未填报年度发展情况报表的。</p> <p>对被取消高新技术企业资格的企业，由认定机构通知税务机关按《税收征管法》及有关规定，<u>追缴其自发生上述行为之日</u>所属年度起已享受的高新技术企业税收优惠</p>									
技术先进型服务企业 优惠【新增】	<p>1. 自 2017 年 1 月 1 日起，在全国范围内对经认定的技术先进型服务企业，减按<u>15%</u>的税率征收企业所得税。</p> <p>2. 享受第 1 条规定的企业所得税优惠政策的技术先进型服务企业必须同时符合以下条件。</p> <p>(1) 在中国境内(不包括港、澳、台地区)注册的法人企业。</p> <p>(2) 从事《技术先进型服务业务认定范围(试行)》中的一种或多种技术先进型服务业务，采用先进技术或具备较强的研发能力。</p> <p>(3) 具有大专以上学历的员工占企业职工总数的<u>50%</u>以上。</p> <p>(4) 从事《技术先进型服务业务认定范围(试行)》中的技术先进型服务业务取得的收入占企业当年总收入的<u>50%</u>以上。</p> <p>(5) 从事离岸服务外包业务取得的收入不低于企业当年总收入的<u>35%</u>。</p> <p>3. 认定管理：享受企业所得税优惠的技术先进型服务企业条件发生变化，应当自发生变化之日起<u>15 日</u>内向主管税务机关报告</p>									
小微企业	<p>1. 减按 20% 的所得税税率征收企业所得税。</p> <p>(1) 微利企业的条件：年应纳税所得额不超过<u>50</u> 万元。</p> <p>(2) 小型企业的条件：</p> <table><tr><th>企 业 类 型</th><th>从 业 人 数</th><th>资 产 总 额</th></tr><tr><td>工业企业</td><td>不超过 100 人</td><td>不超过 3000 万元</td></tr><tr><td>其他企业</td><td>不超过 80 人</td><td>不超过 1000 万元</td></tr></table> <p>所称从业人数和资产总额指标，应按企业全年的季度平均值确定。具体计算公式如下：</p> <p>季度平均值 = (季初值 + 季末值) ÷ 2</p> <p>全年季度平均值 = 全年各季度平均值之和 ÷ 4</p> <p>年度中间开业或者终止经营活动的，以其实际经营期作为一个纳税年度确定上述相关指标。【新增】</p> <p>2. 所得减按<u>50%</u> 计入应纳税所得额。</p> <p>自 2017 年 1 月 1 日起至 2019 年 12 月 31 日，将小型微利企业的年应纳税所得额上限由 30 万元提高至 50 万元，对年应纳税所得额低于 50 万元(含 50 万元)的小型微利企业，其所得减按 50% 计入应纳税所得额，按 20% 的税率缴纳企业所得税。</p> <p>3. 无论是查账征收企业，还是核定征收企业，符合条件的，均可享受小型微利企业的税收优惠。</p> <p>4. <u>非居民企业(仅就境内所得负有纳税义务)</u>，<u>不适用小型微利企业的规定</u></p>	企 业 类 型	从 业 人 数	资 产 总 额	工业企业	不超过 100 人	不超过 3000 万元	其他企业	不超过 80 人	不超过 1000 万元
企 业 类 型	从 业 人 数	资 产 总 额								
工业企业	不超过 100 人	不超过 3000 万元								
其他企业	不超过 80 人	不超过 1000 万元								

续表

<p>开发新技术、新产品、新工艺发生的研究开发费用</p>	<p>1. 研发费用计入当期损益未形成无形资产的，允许再按其当年研发费用实际发生额的 50%，直接抵扣当年的应纳税所得额。</p> <p>2. 研发费用形成无形资产的，按照该无形资产成本的 150% 在税前摊销。除法律另有规定外，摊销年限不低于 10 年</p> <p>科技型中小企业开展研发活动中实际发生的研发费用，未形成无形资产计入当期损益的，在按规定据实扣除的基础上，在 2017 年 1 月 1 日至 2019 年 12 月 31 日期间，再按照实际发生额的 <u>75%</u> 在税前加计扣除；形成无形资产的，在上述期间按照无形资产成本的 <u>175%</u> 在税前摊销【新增】</p>
<p>安置残疾人员所支付的工资</p>	<p>企业支付给残疾职工的工资，在进行企业所得税预缴申报时，允许据实计算扣除；在年度终了进行企业所得税年度申报和汇算清缴时，再按照支付给残疾职工工资的 100% 加计扣除</p>
<p>创业投资企业</p>	<p>创业投资企业采取股权投资方式投资于未上市的中小高新技术企业 2 年以上的，可以按照其投资额的 70% 在股权持有满 2 年的当年抵扣该创业投资企业的应纳税所得额；当年不足抵扣的，可以在以后纳税年度结转抵扣</p>
<p>加速折旧优惠</p>	<p>可以采取缩短折旧年限或者采取加速折旧方法的固定资产。</p> <p>① 由于技术进步，产品更新换代较快固定资产。</p> <p>② 常年处于强震动、高腐蚀状态的固定资产。</p> <p>采取缩短折旧年限方法的，最低折旧年限不得低于法定折旧年限的 60%；采取加速折旧方法的，可以采取双倍余额递减法或者年数总和法</p> <p>特殊规定：依据《财政部国家税务总局关于完善固定资产加速折旧企业所得税政策的通知》（财税〔2014〕75 号）、《关于完善固定资产加速折旧企业所得税政策的通知》（财税〔2014〕75 号），以及财税〔2015〕106 号。</p> <p>1. 对指定 <u>6 个行业</u> 的企业于 2014 年 1 月 1 日后新购进的固定资产，可缩短折旧年限或采取加速折旧的方法。</p> <p>(1) 生物药品制造业。</p> <p>(2) 专用设备制造业。</p> <p>(3) 铁路、船舶、航空航天和其他运输设备制造业。</p> <p>(4) 计算机、通信和其他电子设备制造业。</p> <p>(5) 仪器仪表制造业。</p> <p>(6) 信息传输、软件和信息技术服务业等。</p> <p>2. 对所有行业企业于 2014 年 1 月 1 日后新购进的专门用于研发的仪器、设备。</p> <p>(1) 单位价值不超过 <u>100 万元</u> 的，允许一次性计入当期成本费用在计算应纳税所得额时扣除，不再分年度计算折旧。</p> <p>(2) 单位价值 <u>超过 100 万元</u> 的，可缩短折旧年限或采取加速折旧的方法。包括 6 个行业的小型微利企业新购进的研发和生产经营共用的仪器、设备。</p> <p>3. 对所有行业企业，持有的单位价值不超过 <u>5000 元</u> 的固定资产，允许一次性计入当期成本费用在计算应纳税所得额时扣除，不再分年度计算折旧。</p>





续表

加速折旧优惠	<p>4. 对指定 4 个领域重点行业的企业于 2015 年 1 月 1 日后新购进的固定资产, 可缩短折旧年限或采取加速折旧的方法, 包括轻工、纺织、机械、汽车。</p> <p>要求: 固定资产投入使用当年的主营业务收入占企业收入总额<u>50%</u> (不含) 以上的企业。</p> <p>5. 对 6 个行业 + 4 个领域重点行业小型微利企业于 2015 年 1 月 1 日后新购进的<u>研发和生产经营</u>共用的仪器、设备, 单位价值不超过 100 万元(含) 的, 允许在计算应纳税所得额时一次性全额扣除; 单位价值超过 100 万元的, 允许缩短折旧年限或采取加速折旧方法</p>
减计收入	指企业以《资源综合利用企业所得税优惠目录》规定的资源作为主要原材料, 生产国家非限制和禁止并符合国家和行业相关标准的产品取得的收入, 减按 90% 计入收入总额
环保设备抵免应纳税额	<p>1. 企业“购置并实际使用”《环境保护专用设备企业所得税优惠目录》《节水节水专用设备企业所得税优惠目录》《安全生产专用设备企业所得税优惠目录》规定的“环境保护、节水、安全生产”等专用设备的, 该专用设备的投资额的 10% 可以从企业当年的应纳税额中抵免; 当年不足抵免的, 可以在以后 5 个纳税年度结转抵免。</p> <p>2. 享受上述规定的企业所得税优惠的企业, 应当实际购置并自身实际投入使用上述规定的专用设备。企业购置上述专用设备在 5 年内转让、出租的, 应当停止享受企业所得税优惠、并补缴已经抵免的企业所得税税款。</p> <p>3. 自 2009 年 1 月 1 日起, 增值税一般纳税人购进固定资产发生的进项税额可从其销项税额中抵扣, 如增值税进项税额允许抵扣, 其专用设备投资额不再包括增值税进项税额; 如增值税进项税额不允许抵扣, 其专用设备投资额应为增值税专用发票上注明的价税合计金额。企业购买专用设备取得普通发票的, 其专用设备投资额为普通发票上注明的金额</p>
非居民企业所得税优惠	<p>非居民企业减按 10% 的税率征收企业所得税</p> <p>非居民企业的下列所得免征企业所得税。</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 外国政府向中国政府提供贷款取得的利息所得。</li> <li>2. 国际金融组织向中国政府 and 居民企业提供优惠贷款取得的利息所得。</li> <li>3. 经国务院批准的其他所得</li> </ol>

## 知识点 22: 特殊行业优惠

鼓励软件产业和集成电路产业	<p>关于鼓励软件产业和集成电路产业发展的优惠政策。</p> <p>(1) 集成电路线宽小于 0.8 微米(含) 的集成电路生产企业, 经认定后, 自获利年度起 2 免 3 减半。</p> <p>(2) 集成电路线宽小于 0.25 微米或投资额超过 80 亿元, 15% 的税率; 其中经营期在 15 年以上的, 5 免 5 减半。</p> <p>(3) 境内新办的集成电路设计企业和符合条件的软件企业, 2 免 3 减半。</p> <p>(4) 国家规划布局内的重点软件企业和集成电路设计企业, 如当年未享受免税优惠的, 可减按 10% 的税率征收企业所得税</p>
证券投资基金	<p>关于鼓励证券投资基金发展的优惠政策。</p> <p>(1) 对证券投资基金从证券市场中取得的收入, 包括买卖股票、债券的差价收入, 股权的股息、红利收入, 债券的利息收入及其他收入, 暂不征收企业所得税。</p> <p>(2) 对投资者从证券投资基金分配中取得的收入, 暂不征收企业所得税。</p> <p>(3) 对证券投资基金管理人运用基金买卖股票、债券的差价收入, 暂不征收企业所得税</p>

续表

节能服务公司	符合条件的节能服务公司实施合同能源管理项目,符合企业所得税税法有关规定的,自项目取得第一笔生产经营收入所属纳税年度起,第1~3年免征企业所得税,第4~6年按照25%的法定税率减半征收企业所得税
电网企业 电网新建项目	居民企业从事符合规定条件和标准的电网(输变电设施)的新建项目,可依法享受“三免三减半”的优惠政策。基于企业电网新建项目的核算特点,暂以资产比例法,合理计算电网新建项目的应纳税所得额,并据此享受“三免三减半”的企业所得税优惠政策
其他	(1)西部大开发税收优惠:鼓励类产业企业税率为15%。 (2)2009年度及以后年度发行的地方政府债券利息所得免征企业所得税

### 知识点 23: 应纳税额

应纳税额	应纳税额 = 应纳税所得额 × 适用税率 - 减免税额 - 抵免税额
应纳税所得额	应纳税所得额 = 收入总额 - 不征税收入 - 免税收入 - 各项扣除金额 - 弥补亏损 应纳税所得额 = 会计利润总额 ± 纳税调整项目金额
境外所得 抵扣税额的 计算	1. 企业取得的下列所得已在境外缴纳的所得税税额,可以从其当期应纳税额中抵免,抵免限额为该项所得依照规定计算的应纳税额;超过抵免限额的部分,可以在以后5个年度内,用每年度抵免限额抵免当年应抵税额后的余额进行抵补。 2. 抵免限额 = 中国境内、境外所得国内税法的规定计算的应纳税总额 × 来源于某国(地区)的应税所得额 ÷ 中国境内、境外应纳税所得总额

### 知识点 24: 居民企业核定征收

居民企业 核定征收 企业所得税 范围	1. 依照法律、行政法规的规定可以不设置账簿的。 2. 依照法律、行政法规的规定应当设置但未设置账簿的。 3. 擅自销毁账簿或者拒不提供纳税资料的。 4. 虽设置账簿,但账目混乱或者成本资料、收入凭证、费用凭证残缺不全,难以查账的。 5. 发生纳税义务,未按规定期限申报,税务机关责令限期申报,逾期不申报的。 6. 申报计税依据明显偏低,又无正当理由的
核定征收	应纳税所得额 = 应税收入额 × 应税所得率; 或, 应纳税所得额 = 成本(费用)支出额 ÷ (1 - 应税所得率) × 应税所得率

### 知识点 25: 非居民企业

非居民企业 应纳税额	非居民企业在中国境内未设立机构、场所的,或者虽设立机构、场所但取得的所得与其所设机构、场所没有实际联系的,应当就其来源于中国境内的所得缴纳企业所得税。 1. 股息、红利等权益性投资收益和利息、租金、特许权使用费所得,以收入全额为应纳税所得额。 2. 转让财产所得,以收入全额减除财产净值后的余额为应纳税所得额。 3. 其他所得,参照前两项规定的方法计算应纳税所得额
---------------	---





续表

非居民企业 核定征收	<p>1. 应纳税所得额的核定:</p> <p>(1) 按收入总额核定应纳税所得额。</p> <p>应纳税所得额 = 收入总额 × 经税务机关核定的利润率。</p> <p>(2) 按成本费用核定应纳税所得额。</p> <p>应纳税所得额 = 成本费用总额 / (1 - 经税务机关核定的利润率) × 经税务机关核定的利润率。</p> <p>(3) 按经费支出换算收入核定应纳税所得额。</p> <p>应纳税所得额 = 经费支出总额 / (1 - 经税务机关核定的利润率 - 营业税税率) × 经税务机关核定的利润率</p>
	<p>2. 税务机关可按照以下标准确定非居民企业的利润率:</p> <p>(1) 从事承包工程作业、设计和咨询劳务的, 利润率为 15% ~ 30%。</p> <p>(2) 从事管理服务的, 利润率为 30% ~ 50%。</p> <p>(3) 从事其他劳务或劳务以外经营活动的, 利润率不低于 15%</p>
	<p>非居民企业与中国居民企业签订机器设备或货物销售合同, 同时提供设备安装、装配、技术培训、指导、监督服务等劳务, 其销售货物合同中未列明提供上述劳务服务收费金额, 或者计价不合理的, 主管税务机关可以根据实际情况, 参照相同或相近业务的计价标准核定劳务收入。无参照标准的, 以不低于销售货物合同总价款的 10% 为原则, 确定非居民企业的劳务收入</p>

## 知识点 26: 源泉扣缴

扣缴义务人	<p>1. 支付人为扣缴义务人。支付人是指依照有关法律规定或者合同约定对非居民企业直接负有支付相关款项义务的组织和个人。</p> <p>2. 税务机关可指定工程价款或劳务费支付人为扣缴义务人</p>
扣缴方法	扣缴义务人每次代扣的税款, 应自代扣之日起 7 日内缴入国库, 并向所在地的税务机关报送所得税申报表

## 知识点 27: 征收管理

纳税地点	除税收法律、行政法规另有规定外, 居民企业以企业登记注册地为纳税地点; 但登记注册地在境外的, 以实际管理机构所在地为纳税地点
	居民企业在中国境内设立不具有法人资格的营业机构的, 应当汇总计算并缴纳企业所得税
纳税期限	<p>企业所得税采取按年计征, 分月或者分季预缴, 年终汇算清缴, 多退少补。</p> <p>1. 企业在一个纳税年度中间开业, 或者由于合并、关闭等原因终止经营活动, 使该纳税年度的实际经营期不足 12 个月的, 应当以其实际经营期为 1 个纳税年度。</p> <p>2. 企业依法清算, 应以清算期间为 1 个纳税年度</p>
纳税申报	按月或按季预缴的, 企业应当自月份或者季度终了之日起 15 日内, 向税务机关报送预缴企业所得税纳税申报表, 预缴税款
跨地区经营企业的汇总纳税	<p>汇总纳税企业汇总计算的企业所得税, 包括预缴税款和汇算清缴应缴应退税款。</p> <p>(1) 50% 在各分支机构间分摊, 各分支机构根据分摊税款。</p> <p>(2) 50% 由总机构分摊缴纳, 其中 25% 就地办理缴库, 25% 就地全额缴入中央国库</p>

续表

跨地区经营企业的汇总纳税	<p>总分机构分摊税款的计算。</p> <p>(1) 总机构按以下公式计算分摊税款。</p> <p>总机构分摊税款 = 汇总纳税企业当期应纳所得税额 × 50%。</p> <p>(2) 分支机构按以下公式计算分摊税款。</p> <p>所有分支机构分摊税款总额 = 汇总纳税企业当期应纳所得税额 × 50%。</p> <p>某分支机构分摊税款 = 所有分支机构分摊税款总额 × 该分支机构分摊比例</p> <p>总机构按照上年度分支机构的营业收入、职工薪酬和资产总额三个因素计算各分支机构分摊所得税款的比例；三级及以下分支机构，其营业收入、职工薪酬和资产总额统一计入二级分支机构；三因素的权重依次为 0.35、0.35、0.30。</p> <p>该分支机构分摊比例 = (该分支机构营业收入/各分支机构营业收入之和) × 0.35 + (该分支机构职工薪酬/各分支机构职工薪酬之和) × 0.35 + (该分支机构资产总额/各分支机构资产总额之和) × 0.30</p>
合伙企业所得税的征收管理	<p>(1) 合伙企业以每一个合伙人为纳税义务人，合伙企业合伙人是自然人的，缴纳个人所得税；合伙人是法人的和其他组织的，缴纳企业所得税。</p> <p>(2) 合伙企业生产经营所得和其他所得采取“先分后税”的原则。</p> <p>(3) 合伙企业的合伙人是法人和其他组织的，合伙人在计算其缴纳企业所得税时，不得用合伙企业的亏损抵减其盈利</p>

# 第五章 个人所得税法

## 【章节解读】

本章是《税法》中比较重要的一章，内容烦杂，考点较多。常考点主要是各项所得的应纳税额计算、境外所得的税额扣除和税收优惠。

最近 3 年考试中本章的平均分值约为 9.5 分。题型主要是单选题、多选题和计算问答题。

## 【知识点总结】

### 知识点 1：纳税义务人

居民纳税义务人	居民纳税义务人是指在中国境内有住所，或者无住所而在中国境内居住满 1 年的个人。判定条件是两条满足其一即可
	(1)住所标准：“在中国境内有住所”是指因户籍、家庭、经济利益关系而在中国境内习惯性居住
	(2)居住时间标准：“在中国境内居住满 1 年”是指在一个纳税年度(公历 1 月 1 日起至 12 月 31 日止)内，在中国境内居住满 365 日。在计算居住天数时，对临时离境应视同在华居住，不扣减其在华居住的天数。“临时离境”是指在一个纳税年度内，一次不超过 30 日或者多次累计不超过 90 日的离境
	<u>负有无限纳税义务</u> 。其所取得的应纳税所得，无论是来源于中国境内还是中国境外任何地方，都要在中国境内缴纳个人所得税
非居民纳税义务人	非居民纳税人指在中国境内无住所又不居住或者无住所而在境内居住不满一年的个人。判定条件是以下两条必须同时具备。 (1)在我国无住所。 (2)在我国不居住或居住不满 1 年
	<u>负有有限纳税义务</u> ，只就其来源于中国境内的所得，向中国缴纳个人所得税
居住天数判定	对在中国境内无住所的个人，需要计算确定其在中国境内居住天数，应以该个人实际在华逗留天数计算。上述个人入境、离境、往返或多次往返境内外的 <u>当日</u> ，均按一天计算其在华实际逗留天数
工作期间判定	对在中国境内、境外机构同时担任职务或仅在境外机构任职的境内无住所个人，在 <u>计算其境内工作期间</u> 时，对其入境、离境、往返或多次往返境内外的 <u>当日</u> ，均按半天计算为在华实际工作天数



## 知识点 2：征税范围

工资、薪金所得	<p>工资、薪金所得，是指个人因任职或者受雇而取得的工资、薪金、奖金、<u>年终加薪</u>、<u>劳动分红</u>、<u>津贴</u>、<u>补贴</u>以及与任职或者受雇有关的其他所得。</p> <p>(1) <u>不属于</u>工资薪金所得的项目包括以下内容。</p> <p>① 独生子女补贴。</p> <p>② 执行公务员工资制度未纳入基本工资总额的补贴、津贴差额和家属成员的副食品补贴。</p> <p>③ 托儿补助费。</p> <p>④ 差旅费津贴、误餐补助。</p> <p>(2) 公司职工取得的用于购买企业国有股权的<u>劳动分红</u>，按“工资、薪金所得”项目计征个人所得税</p>		
个体工商户的生产、经营所得	<p>1. 个体工商户的生产、经营所得仅限于生产经营所得，不包括个体工商户的其他所得。</p> <p>2. 个人因从事彩票代销业务而取得的所得按个体工商户的生产经营所得征税。</p> <p>3. 从事个体出租车运营的出租车驾驶员取得的收入；出租车属个人所有，但挂靠出租汽车经营单位或企事业单位，驾驶员向挂靠单位缴纳管理费的；或出租汽车经营单位将出租车所有权转移给驾驶员的，出租车驾驶员从事客货运营取得的收入，应按“个体工商户的生产、经营所得”项目征税。【只要出租车驾驶员拥有汽车所有权，应按“个体工商户的生产、经营所得”项目征税】</p> <p>4. 个人独资企业、合伙企业的个人投资者以企业资金为本人、家庭成员及其相关人员支付与企业生产经营无关的消费性支出及购买汽车、住房等财产性支出，视为企业对个人投资者利润分配，并入投资者个人的生产经营所得，依照“个体工商户的生产经营所得”项目计征个人所得税</p>		
对企业事业单位的承包经营所得、承租经营所得	承包后工商登记改变为个体工商户的	<p>企业所得税：×</p> <p>个人所得税：个体工商户生产经营所得</p>	
	承包经营后，工商登记仍为企业的	<p>承包、承租人对企业经营成果不拥有所有权，仅按合同规定取得一定所得</p> <p>承包、承租人按合同(协议)规定只向发包方、出租人缴纳一定的费用，缴纳承包、承租费后的企业的经营成果归承包、承租人所有</p>	<p>个人所得税：工资薪金</p> <p>个人所得税：对企业事业单位承包、承租经营所得</p>
劳务报酬所得	<p>劳务报酬所得，是指个人(独立)从事设计、装潢、安装、制图、化验、测试、医疗、法律、会计、咨询、讲学、新闻、广播、翻译、审稿、书画、雕刻、影视、录音、录像、演出、表演、广告、展览、技术服务、介绍服务、经纪服务、代办服务以及其他劳务报酬的所得。</p> <p>【注意区分与“工资、薪金”项目区分，个人兼职报酬属劳动报酬所得】</p>		
稿酬所得	<p>个人因其作品以图书、报刊形式出版、发表而取得的所得</p> <p>【注意区分本单位因履行工作职责发表的“工资、薪金”项目区分】</p>		



续表

特许权使用费所得	<p>特许权使用费所得,是指个人提供专利权、商标权、著作权、非专利技术以及其他特许权的使用权取得的所得。</p> <p>【注意区分:对于作者将自己的文字作品手稿原件或复印件公开拍卖(竞价)取得的所得,属于提供著作权的使用所得,故应按特许权使用费所得项目征收个人所得税】</p>
利息股息红利所得	<p>利息、股息、红利所得,是指个人拥有债权、股权而取得的利息、股息、红利所得。</p> <p>注意:1.除个人独资企业、合伙企业以外的企业的个人投资者,以企业资金为本人、家庭成员支付的与生产经营无关的消费性支出及购买汽车、住房等财产性支出,视为企业对个人投资者的红利分配,依照“利息、股息、红利所得”缴纳个人所得税。企业的上述支出不允许税前扣除。</p> <p>2.纳税年度内个人投资者从其投资企业(个人独资企业、合伙企业除外)借款,在该纳税年度终了后既不归还又未用于企业生产经营的,其未归还的借款可视为企业对个人投资者的红利分配,依照“利息、股息、红利所得”项目计征个人所得税</p>
财产租赁所得	包括个人出租建筑物、土地使用权、机器设备、车船以及其他财产取得的所得
财产转让所得	<p>财产转让所得,是指个人转让有价证券、股权、建筑物、土地使用权、机器设备、车船以及其他财产取得的所得。</p> <p>(1)股票转让所得。【注意,股票≠股权】</p> <p>股票转让所得暂不征收个人所得税。</p> <p>(2)量化资产股份转让。</p> <p>集体所有制企业改制,职工个人以股份形式取得的拥有所有权的企业量化资产,暂缓征收个人所得税;待个人将股份转让时,就其转让收入额,减除个人取得该股份时实际支付的费用支出和合理转让费用后的余额,按财产转让所得项目计征个人所得税。(取得环节暂缓征收,转让环节就余额征收)</p>
偶然所得	偶然所得,是指个人得奖、中奖、中彩以及其他偶然性质的所得
其他所得	由国务院财政、税务主管部门确定

### 知识点 3: 所得来源地的确定

所得来源地的确定	<p>下列所得,不论支付地点是否在中国境内,均为来源于中国境内的所得。</p> <p>(1)因任职、受雇、履约等而在中国境内提供劳务取得的所得。</p> <p>(2)将财产出租给承租人在中国境内使用而取得的所得。</p> <p>(3)转让中国境内的建筑物、土地使用权等财产或者在中国境内转让其他财产取得的所得。</p> <p>(4)许可各种特许权在中国境内使用而取得的所得。</p> <p>(5)从中国境内的公司、企业以及其他经济组织或者个人取得的利息、股息、红利所得</p>
----------	--

### 知识点 4: 工资、薪金所得

应纳税额	<p>应纳税额 = 应纳税所得额 × 适用税率 - 速算扣除数</p> <p>= (月收入额 - 3500 元或 4800 元) × 适用税率 - 速算扣除数</p>
------	---

续表

减除费用 4800 元范围	<p>(1) 在中国境内的外商投资企业和外国企业中工作的外籍人员。</p> <p>(2) 应聘在中国境内企业、事业单位、社会团体、国家机关中工作的外籍专家。</p> <p>(3) 在中国境内有住所而在中国境外任职或者受雇取得工资、薪金所得的个人。</p> <p>(4) 财政部确定的其他人员。</p> <p>华侨、港澳台同胞参照上述附加减除费用标准执行</p>
------------------	--

### 知识点5：个体工商户的生产、经营所得(含对企业事业单位的承包经营所得、承租经营所得)

应纳税额	<p>应纳税额 = 应纳税所得额 × 适用税率 - 速算扣除数</p> <p>= (全年收入总额 - 成本、费用及损失) × 适用税率 - 速算扣除数</p>
	<p>个体工商户生产、经营所得以每一纳税年度的收入总额，减除成本、费用、税费、损失、其他支出以及允许弥补的以前年度亏损后的余额，为应纳税所得额。(个体工商户、个人独资企业和合伙企业的个人投资者，费用扣除标准统一为 42000 元/年，即月扣除 3500 元)</p>
	<p>1. 个体工商户实际支付给从业人员的、合理的工资薪金支出，准予扣除；个体工商户业主的工资在税前不允许扣除，业主费用扣除标准统一为<u>3500 元/月，全年 42000 元/年</u>。</p> <p>2. 分别核算生产经营费用、个人家庭费用。难以分清的，按<u>40%</u>视为生产经营费用准予扣除。</p> <p>3. 补充养老保险、补充医疗保险。</p> <p>(1) 为从业人员缴纳，分别在不超过从业人员工资总额 5% 标准内的部分据实扣除；超过部分，不得扣除。</p> <p>(2) 个体工商户业主本人缴纳的，以当地(地级市)上年度社会平均工资的 3 倍为计算基数，分别在不超过该计算基数 5% 标准内的部分据实扣除；超过部分，不得扣除。</p> <p>4. 个体工商户业主本人向当地工会组织缴纳的工会经费、实际发生的职工福利费支出、职工教育经费支出，以当地(地级市)上年度社会平均工资的 3 倍为计算基数，在 2%、14%、2.5% 的比例内据实扣除；从业人员的三项经费支出的计算基数，同企业所得税的规定。</p> <p>5. 个体工商户代其从业人员或者他人负担的税款，不得税前扣除。</p> <p>6. 个体工商户的公益性捐赠，不超过其应纳税所得额 30% 的部分可以据实扣除(与企业所得税不同)。财政部、国家税务总局规定可以全额在税前扣除的捐赠支出项目，按有关规定执行。个体工商户<u>直接</u>对受益人的捐赠不得扣除。</p> <p>7. 研发费用，以及研发新产品、新技术而购置单台价值在 10 万元以下的测试仪器、试验性装置的购置费可直接扣除。单台价值在 10 万元以上(含 10 万元)的测试仪器和试验性装置，按固定资产管理，不得在当期直接扣除。</p> <p>其他关于租赁费、汇兑损益、广告及业务宣传费、业务招待费、亏损弥补等规定，均与企业所得税一致。</p> <p>8. 不得扣除的项目。</p> <p>(1) 个人所得税税款。</p> <p>(2) 税收滞纳金。</p> <p>(3) 罚金、罚款和被没收财物的损失。</p> <p>(4) 不符合扣除规定的捐赠支出。</p> <p>(5) 赞助支出。</p> <p>(6) 用于个人和家庭的支出。</p> <p>(7) 其他(与经营无关的、总局规定的)</p>



续表

个人独资企业和合伙企业生产经营所得	<p>一、查账征税</p> <p>1. 个人独资企业和合伙企业投资者本人费用扣除标准统一确定为 3500 元/月。投资者工资不得在税前扣除。</p> <p>2. 投资者及其家庭发生的生活费用不允许税前扣除。</p> <p>3. 企业生产经营和投资者及其家庭生活共用的固定资产,难以划分的,由主管税务机关根据企业的生产经营类型、规模等具体情况,核定准予在税前扣除的折旧费用的数额或比例。</p> <p>4. 企业向其从业人员实际支付的合理的工资、薪金支出,允许在税前扣除。</p> <p>5. 企业拨缴的工会经费、发生的职工福利费、职工教育经费支出分别在工资薪金总额 2%、14%、2.5% 的标准内据实扣除。</p> <p>6. 企业每一纳税年度发生的广告费和业务宣传费用不超过当年销售(营业)收入 15% 的部分,可据实扣除;超过部分,准予在以后纳税年度结转扣除。</p> <p>7. 企业每一纳税年度发生的与其生产经营业务直接相关的业务招待费支出,按照发生额的 60% 扣除,但最高不得超过当年销售(营业)收入的 5‰。</p> <p>8. 企业计提的各种准备金不得扣除。(与企业所得税的区别)</p> <p>9. 投资者兴办两个或两个以上企业,并且企业性质全部是独资的,年度终了后,汇算清缴时,应纳税款的计算按以下方法进行(先税后分):</p> <p>(1) 应纳税所得额 = <math>\Sigma</math> 各个企业的经营所得;</p> <p>(2) 应纳税额 = 应纳税所得额 <math>\times</math> 税率 - 速算扣除数;</p> <p>(3) 本企业应纳税额 = 应纳税额 <math>\times</math> 本企业的经营所得 <math>\div \Sigma</math> 各企业的经营所得;</p> <p>(4) 本企业应补缴的税额 = 本企业应纳税额 - 本企业预缴的税额</p>
	<p>二、核定征收</p> <p>应纳税额 = 应纳税所得额 <math>\times</math> 适用税率;</p> <p>应纳税所得额 = 收入总额 <math>\times</math> 应税所得率 = 成本费用支出 <math>\div (1 - \text{应税所得率}) \times \text{应税所得率}</math>。</p> <p>1. 实行核定征税的投资者,不能享受个人所得税的优惠政策。</p> <p>2. 实行查账征税方式的个人独资企业和合伙企业改为核定征税方式后,在查账征税方式下认定的年度经营亏损未弥补完的部分,不得再继续弥补</p>
纳税年度的实际经营期不足 1 年的	<p>个体工商户、个人独资企业和合伙企业因在纳税年度中间开业、合并、注销及其他原因,导致该纳税年度的实际经营期不足 1 年的,对个体工商户业主、个人独资企业投资者和合伙企业自然人合伙人的生产经营所得计算个人所得税时,以其实际经营期为 1 个纳税年度。投资者本人的费用扣除标准, <u>应按照其实际经营月份数,以每月 3500 元的减除标准确定</u></p>
对企事业单位承包、承租经营所得的计税方法	<p>应纳税所得额 = 个人承包、承租经营收入总额 + 承包者个人的工资 - 每月 3500 元</p> <p>= 会计利润 - 企业所得税 - 上缴的承包费 + 工资薪金性质的所得 - 每月 3500 元</p>

### 知识点 6: 劳务报酬所得

应纳税额	<p>1. 每次收入不足 4000 元的:</p> <p>应纳税额 = 应纳税所得额 <math>\times</math> 适用税率 = (每次收入额 - 800 元) <math>\times</math> 20%。</p> <p>2. 每次收入 4000 元以上的:</p> <p>应纳税所得额 = 应纳税所得额 <math>\times</math> 适用税率 = 每次收入额 <math>\times (1 - 20\%) \times</math> 适用税率 - 速算扣除数</p>
------	---



续表

“次”的理解	<p>1. 只有一项收入的，以取得该项收入为一次。</p> <p>2. 属于同一事项连续取得收入的，以一个月内取得的收入为一次。</p> <p>(歌手在歌厅演出，应该以一个月内取得收入作为一次计征个人所得税)</p>
--------	--

## 知识点 7：稿酬所得

应纳税额	<p>1. 每次收入不足 4000 元的：</p> $\text{应纳税额} = \text{应纳税所得额} \times \text{适用税率} \times (1 - 30\%) = (\text{每次收入额} - 800) \times 20\% \times (1 - 30\%)$ <p>2. 每次收入 4000 元以上的：</p> $\text{应纳税额} = \text{应纳税所得额} \times \text{适用税率} \times (1 - 30\%) = \text{每次收入额} \times (1 - 20\%) \times 20\% \times (1 - 30\%)$
“次”的理解	<p>稿酬所得，以每次出版、发表取得的收入为一次，具体可分为以下情况。</p> <p>① 同一作品再版取得的所得，应视为另一次稿酬所得计征个人所得税。</p> <p>② 同一作品先在报刊上连载，然后再出版，或者先出版，再在报刊上连载的，应视为两次稿酬所得征税，即连载作为一次，出版作为另一次。</p> <p>③ 同一作品在报刊上连载取得收入的，以连载完成后取得的所有收入合并为一次，计征个人所得税。</p> <p>④ 同一作品在出版和发表时，以预付稿酬或分次支付稿酬等形式取得的稿酬收入，应合并计算为一次。</p> <p>⑤ 同一作品出版、发表后，因添加印数而追加稿酬的，应与以前出版、发表时取得的稿酬合并计算为一次，计征个人所得税</p>

## 知识点 8：特许权使用费所得

应纳税额	<p>1. 每次收入不足 4000 元的：</p> $\text{应纳税额} = \text{应纳税所得额} \times \text{适用税率} = (\text{每次收入额} - 800) \times 20\%$ <p>2. 每次收入在 4000 元以上的：</p> $\text{应纳税额} = \text{应纳税所得额} \times \text{适用税率} = \text{每次收入额} \times (1 - 20\%) \times 20\%$
“次”的理解	<p>特许权使用费所得，以某项使用权的一次转让所取得的收入为一次。如果该次转让取得的收入是分笔支付的，则应将各笔收入相加为一次的收入，计征个人所得税</p>

## 知识点 9：利息、股息、红利所得

应纳税额	$\text{应纳税额} = \text{应纳税所得额} (\text{一般不得扣除, 全额计税}) \times 20\%$		
特殊情形	从公开发行和转让市场取得的上市公司股票(包括全国中小企业股份转让系统挂牌公司股票股息红利)		
	持股期限	应纳税所得额	
	持股期限 ≤ 1 月	全额	
	1 月 < 持股期限 ≤ 1 年	50%	
	持股期限 > 1 年	暂免征收	





续表

企业利用资金为股东个人购买汽车	(1)企业为股东购买车辆并将车辆所有权办到股东个人名下,其实质为企业对股东进行了红利性质的实物分配,应按照“利息、股息、红利所得”项目征收个人所得税,但允许合理减除部分所得。 (2)企业为个人股东购买的车辆,不属于企业的资产,不得在企业所得税前扣除折旧
-----------------	---

知识点 10：财产租赁所得

应纳税额	1. 每次收入不足 4000 元的: 应纳税额 = [ 每次(月)收入额 - 准予扣除项目 - 修缮费用(800 为限) - 800 元 ] × 适用税率。 2. 每次收入 4000 元以上的: 应纳税额 = [ 每次(月)收入额 - 准予扣除项目 - 修缮费用(800 为限) ] × ( 1 - 20% ) × 适用税率 <u>(每次 800 元为限,一次扣不完的下月继续扣除,直到扣完为止)</u>
准予扣除项目	1. 扣除财产租赁过程中缴纳的税费。 2. 向出租方支付租金(转租时才适用)。 3. 由纳税人负担的该出租财产实际开支的修缮费用。 4. 税法规定的费用扣除标准(800 元或 20% )
适用税率	1. 财产租赁所得适用 20% 的比例税率。 2. <u>个人按市场价出租的住房, 暂减按 10% 的税率征收个人所得税</u>
“次”的理解	财产租赁所得以一个月内取得的收入为一次

知识点 11：财产转让所得

应纳税额	应纳税额 = 应纳税所得额 × 适用税率 = ( 收入总额 - 财产原值 - 合理税费 ) × 20%
个人转让住房	(1) 房产原值: 如购置商品房, 实际支付的房价款及其缴纳的相关税费。 (2) 转让住房过程中缴纳的税金是指纳税人在转让住房时实际缴纳的城市维护建设税附加费、土地增值税、印花税等税金。 (3) 合理费用是指纳税人按照规定实际支付的住房装修费用、住房贷款利息、手续费、公证费等费用。其中住房装修费用是指纳税人能提供实际支付装修费用的税务统一发票, 商品房及其他住房, 最高扣除限额为房屋原值的 10%
个人转让股权	“股权”是指自然人股东(以下简称个人)投资于在中国境内成立的企业或组织(以下统称被投资企业, 不包括个人独资企业和合伙企业)的股权或股份。 “股权转让行为”: ① 出售股权; ② 公司回购股权; ③ 发行人首次公开发行新股时, 被投资企业股东将其持有的股份以公开发行方式一并向投资者发售; ④ 股权被司法或行政机关强制过户; ⑤ 以股权对外投资或进行其他非货币性交易; ⑥ 以股权抵偿债务; ⑦ 其他股权转让行为  应纳税所得额 = 股权转让收入 - 股权原值 - 合理费用。 股权转让收入: 包括违约金、补偿金以及其他名目的款项、资产、权益等。纳税人按照合同约定, 在满足约定条件后取得的后续收入, 应当作为股权转让收入

续表

核定股权转让收入的情形	(1) 申报的股权转让收入明显偏低且无正当理由的。 (2) 未按照规定期限办理纳税申报，经税务机关责令限期申报，逾期仍不申报的。 (3) 转让方无法提供或拒不提供股权转让收入的有关资料。 (4) 其他应核定股权转让收入的情形
视为股权转让收入明显偏低	(1) 申报股权转让收入低于股权对应净资产份额的。 (2) 申报的股权转让收入低于初始投资成本或低于取得该股权所支付的价款及相关税费的。 (3) 申报的股权转让收入低于相同或类似条件下同一企业同一股东或其他股东股权转让收入的。 (4) 申报的股权转让收入低于相同或类似条件下同类行业的企业股权转让收入的。 (5) 不具合理性的无偿让渡股权或股份。 (6) 主管税务机关认定的其他情形
股权转让收入虽明显偏低，但视为有正当理由的情形	(1) 能出具有效文件，证明被投资企业因国家政策调整，生产经营受到重大影响，导致低价转让股权。 (2) 继承或将股权转让给其能提供具有法律效力身份关系证明的配偶、父母、子女、祖父母、外祖父母、孙子女、外孙子女、兄弟姐妹以及对转让承担直接抚养或者赡养义务的抚养人或者赡养人。 (3) 相关法律、政府文件或企业章程规定，并有相关资料充分证明转让价格合理且真实的本企业员工持有的不能对外转让股权的内部转让。 (4) 股权转让双方能够提供有效证据证明其合理性的其他合理情形
核定方法	① 净资产核定法；② 类比法；③ 其他合理方法

## 知识点 12：偶然所得、其他所得

应纳税额	应纳税额 = 应纳税所得额(每次收入额) × 20%
个人取得单张有奖发票奖金	1. 按“偶然所得”项目征收个人所得税。 2. 奖金不超过 800 元(含 800 元)的，暂免征收个人所得税；超过 800 元的，应全额按照个人所得税法规定的
不竞争款项	企业向个人支付不竞争款项征收个人所得税，按照“偶然所得”征税
企业赠送礼品	企业在销售商品(产品)和提供服务过程中向个人赠送礼品，属于下列情形之一，不征收个人所得税。 (1) 企业通过价格折扣、折让方式向个人销售商品(产品)和提供服务。 (2) 企业在向个人销售商品(产品)和提供服务的同时给予赠品，如通信企业对个人购买手机赠话费、入网费，或者购话费赠手机等。 (3) 企业对累积消费达到一定额度的个人按消费积分反馈礼品(如超市的会员卡积分换礼品等)  企业向个人赠送礼品，属于下列情形之一的，个人应依法缴纳个人所得税，税款由赠送礼品的企业代扣代缴。 (1) 企业在业务宣传、广告等活动中，随机向本单位以外的个人赠送礼品，对个人取得的礼品所得，按照“其他所得”项目，全额适用 20% 的税率缴纳个人所得税。 (2) 企业在年会、座谈会、庆典以及其他活动中向本单位以外的个人赠送礼品，对个人取得的礼品所得，按照“其他所得”项目，全额适用 20% 的税率缴纳个人所得税。 (3) 企业对累积消费达到一定额度的顾客，给予 <u>额外</u> 抽奖机会，个人的获奖所得，按照“ <u>偶然所得</u> ”项目，全额适用 20% 的税率缴纳个人所得税



### 知识点 13: 个人取得全年一次性奖金等计算征收个人所得税的方法

全年一次性奖金	全年一次性奖金指行政机关、企事业单位等扣缴义务人根据其全年经济效益和对雇员全年工作业绩的综合考核情况,向雇员发放的一次性奖金
计税办法 (正常情况)	<p>纳税人取得全年一次性奖金,单独作为一个月工资、薪金所得计算纳税,并按以下计税办法,由扣缴义务人发放时代扣代缴。</p> <p>(1)先将雇员当月内取得的全年一次性奖金,除以 12 个月,按其商数确定适用税率和速算扣除数。</p> <p>(2)将雇员个人当月内取得的全年一次性奖金,按上述第 1 条确定的适用税率和速算扣除数计算征税</p>
雇主为雇员承担全年一次性奖金部分税款	<p>雇主为雇员负担全年一次性奖金部分个人所得税款,属于雇员又额外增加了收入,应将雇主负担的这部分税款并入雇员的全年一次性奖金,换算为应纳税所得额后,按照规定方法计征个人所得税</p> <p>将不含税全年一次性奖金换算为应纳税所得额的计算方法——分为定额承担部分税款和比例承担部分税款。</p> <p>(1)雇主为雇员定额负担税款的计算公式。</p> <p>应纳税所得额 = 雇员取得的全年一次性奖金 + 雇主替雇员定额负担的税款 - 当月工资薪金低于费用扣除标准的差额</p> <p>(2)雇主为雇员按一定比例负担税款的计算公式。</p> <p>第 1 步: 初查税率。</p> <p>查找未含雇主负担税款的全年一次性奖金的适用税率和速算扣除数; 未含雇主负担税款的全年一次性奖金收入 ÷ 12, 根据其商数找出不含税级距对应的适用税率 A 和速算扣除数 A。</p> <p>第 2 步: 计算含税全年一次性奖金的应纳税所得额。</p> <p>应纳税所得额 = (未含雇主负担税款的全年一次性奖金收入 - 当月工资薪金低于费用扣除标准的差额 - 不含税级距的速算扣除数 A × 雇主负担比例) ÷ (1 - 不含税级距的适用税率 A × 雇主负担比例)</p> <p>第 3 步: 查找准确税率。</p> <p>用推算出来的应纳税所得额除 12 找正式计算税额的税率 B 和速算扣除数 B。</p> <p>第 4 步: 按照找到的税率 B 和速算扣除数 B 计算应纳税额</p>
限制	在一个纳税年度内,对每一个纳税人,该计税办法只允许采用一次

### 知识点 14: 应纳税额计算中的特殊问题

其他奖金	雇员取得除全年一次性奖金以外的其他各种名目奖金,如半年奖、季度奖、加班奖、先进奖、考勤奖等,一律与当月工资、薪金收入合并,按税法规定缴纳个人所得税
中国境内无住所的个人	<p>对在中国境内无住所的个人一次取得数月奖金或年终加薪、劳动分红的计算征税问题,可单独作为 1 个月的工资、薪金所得计算纳税,不再减除费用,全额作为应纳税所得额直接按适用税率计算应纳税款</p> <p>无住所个人不满一个月的工薪所得应纳税的计算。</p> <p>应纳税额 = (当月工资、薪金应纳税所得额 × 适用税率 - 速算扣除数) × 当月实际在中国境内(工作天数)的天数 ÷ 当月天数</p>

续表

自建住房以低于建造成本价格销售给职工	<p>单位按低于购置或建造成本价格出售住房给职工，职工因此而少支出的差价部分（支付价格与房屋建造成本价格或市场价格差价部分）。</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 按照“工资、薪金所得”项目。</li> <li>2. 全年一次性奖金的征税办法计算个人所得税</li> </ol>
公司雇员以非上市公司股票期权形式取得的所得	<p>雇员实际购买日，其所得额为其从公司取得非上市股票的实际购买价低于购买日该股票价值的差额；比照全年一次性奖金的征税办法，计算征收个人所得税。</p> <p>购买日股票价值可暂按其境外非上市母公司上一年度经中介机构审计的会计报告中每股净资产数额来确定</p>
特定行业职工取得的工资、薪金	<p>采掘业、远洋运输业、远洋捕捞业这三个特定行业的职工取得的工资、薪金所得，可按月预缴，年度终了后 30 日内，合计其全年工资、薪金所得，再按 12 个月平均并计算实际应纳的税款，多退少补</p>
个人取得公务交通、通信补贴	<p>扣除一定公务费用标准后，按照工资薪金项目计征个人所得税。</p> <p>按月发放的，并入当月“工资、薪金”所得计征个人所得税；不按月发放的，分解到所属月份并与该月份“工资、薪金”所得合并后计征个人所得税</p>
保险费（金）	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 按照规定比例，实际缴付的五险一金，免于征收个人所得税；领取失业保险金，免于征收个人所得税。</li> <li>2. 企业为员工支付各项免税之外的保险金，应在企业向保险公司缴付时（该保险落到被保险人的保险账户）并入员工当期的工资收入，按“工资、薪金所得”项目计征个人所得税，税款由企业负责代扣代缴</li> </ol>
在外商投资企业、外国企业和外国驻华机构工作的中方人员	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 凡是由雇佣单位和派遣单位分别支付的，只由雇佣单位一方在支付工资、薪金时，按税法规定减除费用，计算扣缴个人所得税；派遣单位支付的工资、薪金<u>不再减除费用</u>，以支付金额<u>直接确定</u>适用税率，计算扣缴个人所得税。</li> <li>2. 对可以提供有效合同或有关凭证，能够证明中方工作人员工资、薪金所得的一部分按照有关规定上缴派遣（介绍）单位的，可扣除其实际上缴的部分，按其余额计征个人所得税</li> </ol>
个人取得退职费	<p>个人取得不符合免税条件的退职费，视为一次取得数月的工资、薪金收入，并以原每月工资、薪金收入总额为标准，划分为若干月份的工资、薪金收入后，计算个税。但最多不得超过 6 个月。</p> <p>个人退职后 6 个月内又再次任职、受雇的，对个人已缴纳个人所得税的退职费收入，不再与再次任职、受雇取得的工资、薪金所得合并计算补缴个人所得税</p>
个人因解除劳动合同取得经济补偿金	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 企业依照国家有关规定宣告破产，企业职工从该破产企业取得的<u>一次性安置费收入</u>，免征个人所得税。</li> <li>2. 个人因与用人单位解除劳动合同而取得一次性补偿收入（包括用人单位发放的经济补偿金、生活补助费和其他补助费），其收入在当地上年职工平均工资 3 倍数额以内的部分，免征个人所得税；超过 3 倍数额部分一次性补偿收入，除以个人在本企业的工作年限数，以其商数确定税率，按照税法规定计算缴纳个人所得税。</li> <li>3. 个人领取一次性补偿收入时按照国家和地方政府规定的比例实际缴纳的住房公积金、医疗保险费、基本养老保险费、失业保险费，可以在计征其一次性补偿收入的个人所得税时予以扣除</li> </ol>



续表

内部退养	<p>1. 实行内部退养的个人在其办理内部退养手续后至法定离退休年龄之间从原任职单位取得的工资、薪金，不属于离退休工资，应按“工资、薪金所得”项目计征个人所得税。</p> <p>2. 个人在办理内部退养手续后从原任职单位取得的一次性收入。</p> <p>(1) 确认税率：应按办理内部退养手续后至法定离退休年龄之间的所属月份进行平均，并与领取当月的“工资、薪金”所得合并后减除当月费用扣除标准，以余额为基数确定适用税率。</p> <p>(2) 计算：再将当月工资、薪金加上取得一次性收入，减去费用扣除标准，按适用税率计征个人所得税</p>
个人提前退休	<p>1. 机关、企事业单位对未达到法定退休年龄、正式办理提前退休手续的个人，按照统一标准向提前退休工作人员支付一次性补贴，不属于免税的离退休工资收入，应按照“工资、薪金所得”项目征收个人所得税。</p> <p>2. 个人因办理提前退休手续而取得的一次性补贴收入，应按照办理提前退休手续至法定退休年龄之间所属月份平均分摊计算个人所得税。</p> <p>计税公式：应纳税额 = <math>\{[(\text{一次性补贴收入} \div \text{办理提前退休手续至法定退休年龄的实际月份数}) - \text{费用扣除标准}] \times \text{适用税率} - \text{速算扣除数}\} \times \text{提前办理退休手续至法定退休年龄的实际月份数}</math></p>
补充养老保险	单位为职工个人购买商业性补充养老保险等，按“工资、薪金所得”项目缴纳个人所得税；因各种原因退保，个人未取得实际收入的，已缴纳的个人所得税应予以退回
提供担保	个人提供担保取得收入按“其他所得”项目缴纳个人所得税
个人兼职	按“劳务报酬所得”应税项目缴纳个人所得税(兼职律师是特例)
企业雇员取得认股权证(股票认购权)	<p>1. 企业雇员取得认股权证(股票认购权)购买的股票等证券，其价格低于当期股票发行价格或市场价格形成的价格差额，按“工资、薪金所得”项目纳税。</p> <p>2. 如果一次收入数额较大，全部计入当月工资薪金所得计算缴税有困难的，在不超过6个月的期限内平均分月计入工资、薪金所得计算缴纳个人所得税</p>
个人股票期权	<p>员工因参加股票期权计划而从中国境内取得的所得，应按工资薪金所得计算纳税的，对该股票期权形式的工资薪金所得可区别于所在月份的其他工资薪金所得，单独按下列公式计算当月应纳税款。</p> <p>应纳税额 = <math>(\text{股票期权形式的工资、薪金应纳税所得额} \div \text{规定月份数} \times \text{适用税率} - \text{速算扣除数}) \times \text{规定月份数}</math></p> <p>公式中的规定月份数，是指员工取得来源于中国境内的股票期权形式工资薪金所得的境内工作期间月份数，长于12个月的，按12个月计算；公式中的适用税率和速算扣除数，以股票期权形式的工资薪金应纳税所得额除以规定月份数后的商数，对照税率表确定。</p> <p>注：个人行权后的境内上市公司股票再行转让取得的所得，暂不征收个人所得税；但取得的股息红利应按照相关规定缴纳个人所得税</p> <p>员工在一个纳税年度中多次取得股票期权形式工资薪金所得的，其在该纳税年度内首次取得股票期权形式的工资薪金所得应按前述规定计算应纳税款；本年度内以后每次取得股票期权形式的工资薪金所得，应按以下公式计算应纳税款。</p> <p>应纳税款 = <math>(\text{本纳税年度内取得的股票期权形式工资薪金所得累计应纳税所得额} \div \text{规定月份数} \times \text{适用税率} - \text{速算扣除数}) \times \text{规定月份数} - \text{本纳税年度内股票期权形式的工资薪金所得累计已纳税款}</math></p>

续表

员工接受可公开交易的股票期权	<p>1. 员工取得可公开交易的股票期权，作为员工授权日所在月份的“工资、薪金所得”，计算个人所得税。</p> <p>如果员工以折价购入方式取得股票期权，可以授权日股票期权的市场价格扣除折价购入股票期权时实际支付的价款后余额，作为授权日所在月份的工资薪金所得。</p> <p>2. 员工取得可公开交易的股票期权后，转让该股票期权所取得的所得，属于“财产转让所得”纳税。</p> <p>3. 员工取得上述可公开交易的股票期权后，实际行权时，不再计算缴纳个人所得税</p>
纳税人收回转让的股权	<p>转让行为结束后，当事人双方签订并执行解除原股权转让合同、退回股权的协议，是另一次股权转让行为，对前次转让行为征收的个人所得税款不予退回</p>
个人取得拍卖收入征收个人所得税	<p>1. 自己拍自己手稿→特许权使用费。</p> <p>2. 自己拍别人手稿→财产转让。</p> <p>3. 自己拍其他财物→财产转让。</p>
个人购买和处置债权	<p>1. “打包债权”，按照“财产转让所得”缴个人所得税。</p> <p>2. 如果只处置部分债权的，其应纳税所得额按以下方式确定。</p> <p>(1) 以每次处置部分债权的所得，作为一次财产转让所得征税。</p> <p>(2) 其应税收入按照个人取得的货币资产和非货币资产的评估价值或市场价值的合计数确定。</p> <p>(3) 当次处置债权成本费用 = 个人购置“打包”债权实际支出 × 当次处置债权账面价值（或拍卖机构公布价值）/ “打包”债权账面价值（或拍卖机构公布价值）</p> <p>(4) 个人购买债权过程中发生的拍卖招标手续费、诉讼费、审计评估费以及缴纳的税金等合理税费，在计算个人所得税时允许扣除</p>
个人转让限售股	<p>1. 个人转让限售股取得所得，按照“财产转让所得”，适用 20% 的比例税率征收个人所得税。</p> <p>应纳税所得额 = 限售股转让收入 - (限售股原值 + 合理税费)</p> <p>应纳税额 = 应纳税所得额 × 20%</p> <p>2. 如果纳税人未能提供完整、真实的限售股原值凭证的，不能准确计算限售股原值的，主管税务机关一律按限售股转让收入的 15% 核定限售股原值及合理税费。</p> <p>3. 纳税人同时持有限售股及该股流通股的，其股票转让所得，按照限售股优先原则，即转让股票视同为先转让限售股，按规定计算缴纳个人所得税</p>
个人终止投资经营收回款项	<p>1. 应按“财产转让所得”项目适用的规定计算缴纳个人所得税。</p> <p>2. 应纳税所得额 = 个人取得的股权转让收入、违约金、补偿金、赔偿金及以其他名目收回款项合计数 - 原实际出资额（投入额）及相关税费</p> <p>应纳税额 = 应纳税所得额 × 20%</p>
企业转增股本	<p>1. 中小高新技术企业以未分配利润、盈余公积、资本公积向个人股东转增股本时，个人股东一次缴纳个人所得税确有困难的，可根据实际情况自行制定分期缴税计划，在不超过 5 个公历年度内（含）分期缴纳，并将有关资料报主管税务机关备案。</p> <p>2. 个人股东获得转增的股本，应按照“利息、股息、红利所得”项目，适用 20% 税率征收个人所得税。</p> <p>3. 股东转让股权并取得现金收入的，该现金收入应优先用于缴纳尚未缴清的税款。</p> <p>4. 在股东转让该部分股权之前，企业依法宣告破产，股东进行相关权益处置后没有取得收益或收益小于初始投资额的，主管税务机关对其尚未缴纳的个人所得税可不予追征</p>





续表

股权激励个人	<p>1. 自 2016 年 1 月 1 日起, 全国范围内的高新技术企业转化科技成果, 给予本企业相关技术人员的股权激励, 个人一次缴纳税款有困难的, 可根据实际情况自行制定分期缴税计划, 在不超过 5 个公历年度内(含)分期缴纳, 并将有关资料报主管税务机关备案。</p> <p>2. 个人获得股权激励时, 按照“工资、薪金所得”项目, 参照《财政部国家税务总局关于个人股票期权所得征收个人所得税问题的通知》计算确定应纳税额。股权激励的计税价格参照获得股权时的公平市场价格确定。</p> <p>3. 技术人员转让奖励的股权(含奖励股权孳生的送、转股)并取得现金收入的, 该现金收入应优先用于缴纳尚未缴清的税款。</p> <p>4. 技术人员在转让奖励的股权之前企业依法宣告破产, 技术人员进行相关权益处置后没有取得收益或资产, 或取得的收益和资产不足以缴纳其取得股权尚未缴纳的应纳税款的部分, 税务机关可不予追征。</p> <p>企业面向全体员工实施的股权激励, 不得按本通知规定的税收政策执行</p>
--------	---

知识点 15: 中国境内无住所的个人取得工资薪金所得

居住时间 (T)	在中国境内工作		在中国境外工作	
	境内支付	境外支付	境内支付	境外支付
$T \leq 90(183) \text{ 天}$	征	免税	不征	不征
$90(183) \text{ 天} < T < \text{一年}$	征	征	不征	不征
$\text{一年} \leq T \leq \text{五年}$	征	征	征	免税
$T > \text{五年}$	征	征	征	征
$T \leq 90(183) \text{ 天}$	$\text{应纳税额} = (\text{当月境内外工资、薪金应纳税所得额} \times \text{适用税率} - \text{速算扣除数}) \times \text{当月境内支付工资} / \text{当月境内外支付工资总额} \times \text{当月境内工作天数} / \text{当月天数}$			
$90(183) \text{ 天} < T < \text{一年}$	$\text{应纳税额} = (\text{当月境内外工资、薪金应纳税所得额} \times \text{适用税率} - \text{速算扣除数}) \times \text{当月境内工作天数} / \text{当月天数}$			
$\text{一年} \leq T \leq \text{五年}$	$\text{应纳税额} = (\text{当月境内外工资、薪金应纳税所得额} \times \text{适用税率} - \text{速算扣除数}) \times (1 - \text{当月境外支付工资} \div \text{当月境内外支付工资总额} \times \text{当月境外工作天数} \div \text{当月天数})$			
$T > \text{五年}$				

知识点 16: 房屋赠与个人所得税计算方法

对当事双方不征收个人所得税	<p>以下情形的房屋产权无偿赠与, 对当事双方不征收个人所得税。(选择题)</p> <p>(1) 房屋产权所有人将房屋产权无偿赠与配偶、父母、子女、祖父母、外祖父母、孙子女、外孙子女、兄弟姐妹。</p> <p>(2) 房屋产权所有人将房屋产权无偿赠与对其承担直接抚养或者赡养义务的抚养人或者赡养人。</p> <p>(3) 房屋产权所有人死亡, 依法取得房屋产权的法定继承人、遗嘱继承人或者受赠人</p>
---------------	---

续表

按照其他所得征收	除第1条规定情形以外，房屋产权所有人将房屋产权无偿赠与他人的，受赠人因无偿受赠房屋取得的受赠所得，按照“经国务院财政部门确定征税的其他所得”项目计算缴纳个人所得税，税率为20%
	对受赠人无偿受赠房屋计征个人所得税时，其应纳税所得额为房地产赠与合同上标明的赠与房屋价值减除赠与过程中受赠人支付的相关税费后的余额。 赠与合同标明的房屋价值明显低于市场价格或房地产赠与合同未标明赠与房屋价值的，税务机关可依据受赠房屋的市场评估价格或采取其他合理方式确定受赠人的应纳税所得额
受赠人再转让	受赠人转让受赠房屋的，以其转让受赠房屋的收入减除原捐赠人取得该房屋的实际购置成本以及赠与和转让过程中受赠人支付的相关税费后的余额，为受赠人的应纳税所得额，依法计征个人所得税。 受赠人转让受赠房屋价格明显偏低且无正当理由的，税务机关可以依据该房屋的市场评估价格或其他合理方式确定的价格核定其转让收入

### 知识点 17：企业资金为个人购房征税方法

依法计征个人所得税的情形	(1)企业出资购买房屋及其他财产，将所有权登记为投资者个人、投资者家庭成员或企业其他人员的。 (2)企业投资者个人、投资者家庭成员或企业其他人员向企业借款用于购买房屋及其他财产，将所有权登记为投资者、投资者家庭成员或企业其他人员，且借款年度终了后未归还借款的
税目	对个人独资企业、合伙企业的个人投资者或其家庭成员取得的上述所得，按照“个体工商户的生产、经营所得”
	对除个人独资企业、合伙企业以外其他企业的个人投资者或其家庭成员取得的上述所得，按照“利息、股息、红利所得”
	对企业其他雇用人员取得的上述所得，按照“工资、薪金所得”

### 知识点 18：个人投资者收购企业股权后，将企业原有盈余积累转增股本

新股东以不低于净资产价格收购股权的	企业原盈余积累已全部计入股权交易价格，新股东取得盈余积累转增股本的部分，不征收个人所得税
新股东以低于净资产价格收购股权的	企业原盈余积累中，对于股权收购价格减去原股本的差额部分已经计入股权交易价格，新股东取得盈余积累转增股本的部分，不征收个人所得税
	对于股权收购价格低于原所有者权益的差额部分未计入股权交易价格，新股东取得盈余积累转增股本的部分，应按照“利息、股息、红利所得”项目征收个人所得税

### 知识点 19：企业年金(递延纳税)

企业年金	企业年金是指企业及其职工按照规定，在依法参加基本养老保险的基础上，自愿建立的补充养老保险制度。企业年金主要由个人缴费、企业缴费和年金投资收益三部分组成。职业年金是公职人员的补充养老保险制度
------	--





续表

递延纳税	企业年金、职业年金个人所得税的计算征收采用“递延纳税”政策。在年金缴费环节和年金基金投资收益环节暂不征收个人所得税，将纳税义务递延到个人实际领取年金的环节
缴费环节	对单位根据国家有关政策规定为职工缴付的企业年金或职业年金缴费，在计入个人账户时，个人暂不缴纳个人所得税；个人根据国家有关政策规定缴付的年金个人缴费部分，在不超过本人缴费工资计税基数的4%标准内的部分，暂从个人当期的应纳税所得额中扣除。 但超过上述规定的标准缴付的年金单位缴费和个人缴费部分，应并入个人当期的工资、薪金所得，依法计征个人所得税
投资环节	在年金基金投资环节，企业年金或职业年金基金投资运营收益分配计入个人账户时，暂不征收个人所得税
领取环节	年金领取环节，个人达到国家规定的退休年龄领取的企业年金或职业年金，按照“工资、薪金所得”项目适用的税率，计征个人所得税
年金具体计税方法	① 按月领取的年金，全额按照“工资、薪金所得”项目适用的税率，计征个人所得税。 ② 按年或按季领取的年金，则平均分摊计入各月，每月领取额全额按照“工资、薪金所得”项目适用的税率，计征个人所得税。 ③ (符合条件的一次性提取)个人因出境定居而一次性领取的年金个人账户资金，或个人死亡后，其指定的受益人或法定继承人一次性领取的年金个人账户余额，允许领取人将一次性领取的年金个人账户资金或余额按12个月分摊到各月，就其每月分摊额，按规定计算缴纳个人所得税。 ④ (不符合条件的一次性提取)个人除上述特殊原因外一次性领取年金个人账户资金或余额的，则不允许采取分摊的方法，而是就其一次性领取的总额，单独作为一个月的工资薪金所得，计算缴纳个人所得税

知识点 20：税收优惠

免征	1. 省级人民政府、国务院部委和中国人民解放军军以上单位，以及外国组织、国际组织颁发的科学、教育、技术、文化、卫生、体育、环境保护等方面奖金。(级别) 2. 国债和国家发行的金融债券利息。 3. 按照国家统一规定发给的补贴、津贴。是指按照国务院规定发给的政府特殊津贴、院士津贴、资深院士津贴和国务院规定免纳个人所得税的补贴、津贴。(特殊津贴) 4. 福利费、抚恤金、救济金。 5. 保险赔款。 6. 军人的转业安置费、复员费。 7. 按照国家统一规定发给干部、职工的安家费、退职费、退休工资、离休工资、离休生活补助费。 8. 依照我国有关法律规定应予免税的各国驻华使馆、领事馆的外交代表、领事官员和其他人员的所得。 9. 中国政府参加的国际公约、签订的协议中规定免税的所得。 10. 政府或够条件的机构发放的见义勇为奖金。 11. 企业和个人按照省级以上人民政府规定的标准，以个人工资中的部分作为社会保险(住房、医疗、失业、养老)免税。 个人领取原提存的住房公积金、医疗保险金、基本养老保险金时，免于征收个人所得税。 12. 对工伤职工及近亲属按规定取得的工伤保险待遇，免征个人所得税。
----	---

续表

免征	<p>13. 外籍个人的超国民税收待遇。</p> <p>(1) 外籍个人以非现金形式或实报实销形式取得的住房补贴、伙食补贴、搬迁费、洗衣费。</p> <p>(2) 外籍个人按合理标准取得境内、外出差补贴。</p> <p>(3) 外籍个人取得的探亲费、语言训练费、子女教育费等，经当地税务机关审核批准为合理的一部分。</p> <p>(4) 外籍个人从外商投资企业取得股息、红利所得。</p> <p>14. 个人举报、协查违法、犯罪而获得的奖金。</p> <p>15. 个人办理代扣代缴税款的手续费。</p> <p>16. 个人转让自用达 5 年以上并且是唯一的家庭居住用房取得的所得。</p> <p>17. 股权分置改革中非流通股股东通过对价方式向流通股股东支付的股份、现金等收入，暂免征收流通股股东应缴纳的个人所得税。</p> <p>18. 对被拆迁人按照国家有关城镇房屋拆迁管理办法规定的标准取得的拆迁补偿款，免征个人所得税。</p> <p>19. 保险营销员的佣金由展业成本和劳务报酬构成。</p> <p>(1) 展业成本(佣金的 40%)，免征个人所得税。</p> <p>(2) 劳务报酬部分，扣除实际缴纳的税金及附加后，依照税法有关规定计算征收个人所得税。</p> <p>20. 股息、红利差别化个税规定。</p> <p>(1) 个人从公开发行和转让市场取得的上市公司股票，持股期限超过 1 年的，股息、红利所得暂免征收个人所得税。个人从公开发行和转让市场取得的上市公司股票，持股期限在 1 个月以内(含 1 个月)的，其股息、红利所得全额计入应纳税所得额；持股期限在 1 个月以上至 1 年(含 1 年)的，暂减按 50% 计入应纳税所得额；上述所得统一适用 20% 的税率计征个人所得税。</p> <p>(2) 全国中小企业股份转让系统挂牌公司股息红利差别化个人所得税政策也按上述政策执行</p>
减税	<p>1. 残疾、孤老人员和烈属的所得。</p> <p>2. 因严重自然灾害造成重大损失的。</p> <p>3. 其他经国务院财政部门批准减税的。</p> <p>对残疾人个人取得的劳动所得才适用减税规定。</p> <p>减税项目的减征幅度和期限，由省、自治区和直辖市的人民政府规定</p>

## 知识点 21：境外所得的税额扣除

境外所得的 税额扣除	<p>纳税人从中国境外取得的所得，准予其在应纳税额中扣除已在境外缴纳的个人所得税税额。但扣除额不得超过该纳税义务人境外所得依我国税法规定计算的应纳税额</p>
---------------	---

## 第六章 城市维护建设税法和烟叶税法

### 【章节解读】

本章作为《税法》中的非重点内容，在往年的试题中，分数为1~3分，题型主要为单选题、多选题，也会在计算题、综合题中涉及，但难度不大。在具体计算上，与增值税、消费税、土地增值税、企业所得税有着密切的关系。烟叶税的计算和缴纳也与增值税计算抵扣进项税额存在着一定的关系。

### 【高频考点】

- 1. 城市维护建设税(以下简称城建税)
  - (1) 税率★
  - (2) 计税依据★★
  - (3) 计算★★★
- 2. 城建税和两个附加的计算★★★
- 3. 烟叶税的计算、纳税义务发生时间、纳税地点★★

### 【知识点总结】

#### 知识点 1：城建税

城建税	城市维护建设税是对从事经营活动，缴纳增值税、消费税的单位和个人征收的一种税。 城建税特点：(1)税款专款专用；(2)属于一种附加税，本身没有特定的课税对象，其征管方法也完全比照主税的有关规定办理；(3)根据城镇规模设计不同的比例税率												
	纳税人	缴纳增值税、消费税单位和个人为纳税义务人。即只要缴纳了“两税”就必须缴纳城建税											
	税率	<p>城建税采用地区差别比例税率，共分三档。</p> <p>特殊情况：受托方代扣代缴“两税”的纳税人，按受托方所在地适用税率计算代扣代缴的城建税。</p> <p><u>注：开采海洋石油资源的中外合作油(气)田所在地在海上，其城市维护建设税适用1%的税率。</u></p> <table><tr><th>档次</th><th>纳税人所在地</th><th>税率</th></tr><tr><td>1</td><td>市区</td><td>7%</td></tr><tr><td>2</td><td>县城、镇</td><td>5%</td></tr><tr><td>3</td><td>不在市、县城、镇</td><td>1%</td></tr></table>	档次	纳税人所在地	税率	1	市区	7%	2	县城、镇	5%	3	不在市、县城、镇
档次	纳税人所在地	税率											
1	市区	7%											
2	县城、镇	5%											
3	不在市、县城、镇	1%											

续表

城建税	计税依据	<p>纳税人实际缴纳的增值税、消费税税额之和。</p> <p><u>特别说明：</u></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 纳税人违反“两税”有关规定，被查补“两税”和被处以罚款时，也要对其未缴的城建税进行补税和罚款。</li> <li>2. 纳税人违反“两税”有关规定而加收的滞纳金和罚款，不作为城建税的计税依据。</li> <li>3. “两税”得到减征或免征优惠，城建税也要同时减免（城建税原则上不单独减免）。</li> <li>4. 城建税出口不退，进口不征。</li> <li>5. 经国家税务总局正式审核批准的当期免抵的增值税税额应纳入城市维护建设税、教育费附加和地方教育费附加的计征范围，分别按规定的税率征收</li> </ol>
	应纳税额的计算	$\text{应纳税额} = (\text{实纳增值税税额} + \text{实纳消费税税额}) \times \text{适用税率}$
	税收优惠	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 城建税按减免后实际缴纳的“两税”税额计征，即随“两税”的减免而减免。</li> <li>2. 对于因减免税而需进行“两税”退库的，城建税也可同时退库。</li> <li>3. 海关对进口产品代征的增值税、消费税，不征收城建税。</li> <li>4. 对“两税”实行先征后返、先征后退、即征即退办法的，除另有规定外，对随“两税”附征的城建税和教育费附加，一律不予退（返）还。</li> <li>5. 对国家重大水利工程建设基金免征城市维护建设税</li> </ol>
	征收管理	<p>与“两税”一致，特别之处：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 代扣代缴、代收代缴“两税”的单位和个人，同时也是城市维护建设税的代扣代缴、代收代缴义务人，其城建税的纳税地点在<u>代扣代收地</u>。</li> <li>2. 对流动经营等无固定纳税地点的单位和个人，应随同“两税”在<u>经营地</u>按适用税率缴纳。</li> <li>3. 新增：纳税人跨地区提供建筑服务、销售和出租不动产的。 <ul style="list-style-type: none"> <li>（1）在<u>建筑服务发生地、不动产所在地</u>预缴增值税，以预缴增值税税额、预缴地城建税税率计算缴纳城建税和附加费。</li> <li>（2）增值税的纳税人在机构所在地申报缴纳增值税时，以<u>实际缴纳的增值税税额、机构所在地</u>城建税税率计算缴纳城建税和附加费</li> </ul> </li> </ol>

## 知识点2：烟叶税

烟叶税	<p>烟叶税是以纳税人收购烟叶的收购金额为计税依据征收的一种税。</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 纳税人：在我国境内收购烟叶的单位。</li> <li>2. 征税范围：晾晒烟叶、烤烟叶</li> </ol>	
	应纳税额的计算	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 收购烟叶应缴纳的烟叶税。  <math display="block">\text{应纳烟叶税税额} = \text{烟叶收购金额} \times 20\%</math> <math display="block">\text{烟叶收购金额} = \text{收购价款} \times (1 + 10\%)</math>，10% 为价外补贴 </li> <li>2. 收购烟叶可抵扣的增值税。  <math display="block">\text{烟叶进项税额} = \text{收购价款} \times (1 + 10\%) \times (1 + 20\%) \times 13\% = \text{收购价款} \times 1.1 \times 1.2 \times 13\%</math> <math display="block">\text{烟叶采购成本} = \text{收购价款} \times 1.1 \times 1.2 \times 87\%</math> </li> </ol>
	征收管理	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 纳税义务发生时间：纳税人收购烟叶的<u>当天</u>。</li> <li>2. 纳税地点：<u>收购地</u>主管税务机关。</li> <li>3. 纳税期限：纳税义务发生之日起<u>30</u> 日内</li> </ol>



## 知识点 3：教育费附加和地方教育附加

教育费附加和 地方教育附加	征收比例 及计算	教育费附加、地方教育附加缴纳人、计算依据、相关管理，与城建税一致。 应纳教育费附加 = 实纳增值税、消费税 $\times 3\%$ 应纳地方教育附加 = 实纳增值税、消费税 $\times 2\%$
	减免规定 【新增】	自 2016 年 2 月 1 日起，按月纳税的月销售额或营业额不超过 10 万元（按季度纳税的季度销售额或营业额不超过 30 万元）的缴纳义务人，免征教育费附加、地方教育附加

# 第七章 关税法和船舶吨税法

## 【章节解读】

本章包括关税和船舶吨税的政策法规内容，在最近 3 年的试题中，平均分值为 4 分。尽管本章分值不高，但关税的政策规定在考试中具有重要的战略地位，其重要性在于关税是计算进口增值税和进口消费税的基础。关税计算是否正确会直接影响后续其他税种的计算，几乎每年都与进口增值税、进口消费税结合出计算问答题、综合题。

《船舶吨税暂行条例》，自 2012 年 1 月 1 日起施行。

## 【高频考点】

- 1. 关税征税对象与纳税义务人★
- 2. 关税进出口税则
- 3. 关税完税价格与应纳税额的计算★★★
- 4. 关税减免规定★★★
- 5. 关税征收管理★★
- 6. 船舶吨税法★

## 【知识点总结】

### 知识点 1：关税征税对象与纳税义务人

关税	关税是海关依法对进出境货物、物品征收的一种税。	
	1. 所谓“境”指关境，又称“海关境域”或“关税领域”，是国家《海关法》全面实施的范围。关境与国境有时不一致。	
	2. 海关在征收进口货物、物品关税的同时，还代征进口增值税和消费税	
	征税对象	准许进出境的货物(贸易性)和物品(个人)
	纳税义务人	进口货物：纳税义务人为收货人。 出口货物：纳税义务人为发货人。 进出境物品：所有人和推定所有人(携带人、收件人、寄件人或托运人等)

### 知识点 2：关税进出口税则

关税进出口税则	进出口税则以税率表为主体，包括税则商品分类目录和税率栏两大部分，通常还包括实施税则的法令、使用税则的有关说明和附录等进出口税则等
---------	--



续表

关税进 出口税则	进口关税税率	<p>1. 税率设置。</p> <p>我国进口税则设有最惠国税率、协定税率、特惠税率、普通税率、关税配额税率共五种税率。</p> <p>2. 税率种类与计征办法。</p> <p>(1) 从价税：是最常用的关税计税标准。</p> <p>(2) 从量税：是以进口商品的数量、重量、体积、容量等计量单位为计税依据。如原油、啤酒。</p> <p>(3) 复合税：是对某种进口商品同时使用从价和从量计征的一种计征关税的方法。如摄像机、数字照相机等。</p> <p>(4) 选择税：是对一种进口商品同时定有从价税和从量税两种税率，征税根据物价水平，选择较高的一种适用。</p> <p>(5) 滑准税：是一种关税税率随进口商品价格由高到低而由低到高设置计征关税的方法。特点：可保持滑准税商品的国内市场价格的相对稳定，尽可能减少国际市场价格波动的影响。</p> <p>3. 暂定税率与关税配额税率。</p> <p>适用最惠国税率的进口货物有暂定税率的，应当适用暂定税率；适用特惠税率、协定税率的进口货物有暂定税率的，应当从低适用税率；适用普通税率的进口货物，不适用暂定税率。</p> <p>现行税则对 700 多个税目进口商品实行了暂定税率，对小麦、玉米等 7 种农产品和尿素等 3 种化肥产品实行关税配额管理</p>
	出口关税税率	我国真正征收出口关税的商品只有 100 余种，税率比较低
	特别关税	<p>1. 包括报复性关税、反倾销税与反补贴税、保障性关税。</p> <p>2. 征收特别关税的货物、适用国别、税率、期限和征收办法，由国务院关税税则委员会决定，海关总署负责实施</p>
	税率的运用 ★★★	<p>1. 进出口货物，应当适用海关接受该货物申报<u>进口或者出口之日</u>实施的税率。</p> <p>2. 进口货物到达前，经海关核准先行申报的，应当适用<u>装载该货物的运输工具申报进境之日</u>实施的税率。</p> <p>3. 经海关批准集中申报的进出口货物，应当适用每次货物进出口时<u>海关接受该货物申报之日</u>实施的税率。</p> <p>4. 进口转关运输货物，应当适用<u>指运地海关接受该货物申报进口之日</u>实施的税率；货物运抵指运地前，经海关核准先行申报的，应当适用<u>装载该货物的运输工具抵达指运地之日</u>实施的税率。</p> <p>5. 出口转关运输货物，应当适用<u>启运地海关接受该货物申报出口之日</u>实施的税率。</p> <p>6. 因超过规定期限未申报而由海关依法变卖的进口货物，其税款计征应当适用<u>装载该货物的运输工具申报进境之日</u>实施的税率。</p> <p>7. 因纳税义务人违反规定需要追征税款的进出口货物，应当适用<u>违反规定的行为发生之日</u>实施的税率；行为发生之日不能确定的，适用<u>海关发现该行为之日</u>实施的税率。</p> <p>8. 已申报进境并放行的保税货物、减免税货物、租赁货物或暂时进出境货物，有下列之一应当适用海关接受纳税人再次填写报关单办理纳税及有关手续之日实施的税率：</p> <p>(1) 保税货物经批准不复运出境的；</p> <p>(2) 保税仓储货物转入国内市场销售的；</p> <p>(3) 减免税货物经批准转让或者移作他用的；</p> <p>(4) 可暂不缴纳税款的暂时进出境货物，经批准不复运出境或者进境的；</p> <p>(5) 租赁进口货物，分期缴纳税款的</p>



### 知识点 3：完税价格与应纳税额的计算

原产地规定	1. 全部产地生产标准：8 项。 2. 实质性加工标准。 产品加工后，在进出口税则中四位数税号一级的税则归类已经有了改变，或者加工增值部分所占新产品总值的比例已超过 <u>30%</u> 及以上的。 3. 其他。对机器、仪器、器材或车辆所用零件、部件、配件、备件及工具，与主件同时进口且数量合理的，按主件的原产地确定；分别进口的，按各自的原产地确定					
完税价格与应纳税额的计算 ★★★	关税完税价格是海关以进出口货物的实际成交价格为基础，经调整确定的计征关税的价格					
	一般	<div>1. 以成交价格为基础的完税价格。 进口货物的完税价格包括货物的货价、货物运抵我国境内输入地点起卸前的运输及其相关费用、保险费。 进口货物完税价格 = 货价 + 采购费用(包括货物运抵中国关境内输入地起卸前的运输、保险和其他劳务等费用)。 一般进口货物完税价格： <div><div>出口国</div><div>货价 + 出口税和离岸前相关费用 = 离岸价格FOB</div><div>途中</div><div>运输费、保险费 离岸后到岸前相关费用</div><div>进口国</div><div>进口货物的完税价格(正常的到岸价格)</div><div>到岸价格CIF</div></div></div> <div>2. 实付或应付价格调整规定如下。</div>				
	进口	<table><tr><th>计入完税价格的项目</th><th>不计入完税价格的项目</th></tr><tr><td><div>①由买方负担的<u>除购货佣金以外</u>的佣金和经纪费。 【提示】<u>购货佣金</u>不计入完税价格。</div><div>②由买方负担的与该货物视为一体的容器费用。</div><div>③由买方负担的包装材料和包装劳务费用。</div><div>④与该货物的生产和向我国境内销售有关的，在境外开发、设计等相关服务的费用。</div><div>⑤与该货物有关，应当由买方直接或间接支付的特许权使用费。</div><div>⑥卖方直接或间接从买方对该货物进口后转售、处置或使用所得中获得的收益</div></td><td><div>①厂房、机械、设备等货物<u>进口后</u>的基建、安装、装配、维修和技术服务的费用。</div><div>②货物运抵境内输入地点<u>之后</u>的运输费用。</div><div>③进口关税及其他国内税。</div><div>④为在境内<u>复制</u>进口货物而支付的费用。</div><div>⑤境内外技术培训及境外考察费用。</div><div>⑥符合条件的<u>利息</u></div></td></tr></table>	计入完税价格的项目	不计入完税价格的项目	<div>①由买方负担的<u>除购货佣金以外</u>的佣金和经纪费。 【提示】<u>购货佣金</u>不计入完税价格。</div> <div>②由买方负担的与该货物视为一体的容器费用。</div> <div>③由买方负担的包装材料和包装劳务费用。</div> <div>④与该货物的生产和向我国境内销售有关的，在境外开发、设计等相关服务的费用。</div> <div>⑤与该货物有关，应当由买方直接或间接支付的特许权使用费。</div> <div>⑥卖方直接或间接从买方对该货物进口后转售、处置或使用所得中获得的收益</div>	<div>①厂房、机械、设备等货物<u>进口后</u>的基建、安装、装配、维修和技术服务的费用。</div> <div>②货物运抵境内输入地点<u>之后</u>的运输费用。</div> <div>③进口关税及其他国内税。</div> <div>④为在境内<u>复制</u>进口货物而支付的费用。</div> <div>⑤境内外技术培训及境外考察费用。</div> <div>⑥符合条件的<u>利息</u></div>
	计入完税价格的项目	不计入完税价格的项目				
	<div>①由买方负担的<u>除购货佣金以外</u>的佣金和经纪费。 【提示】<u>购货佣金</u>不计入完税价格。</div> <div>②由买方负担的与该货物视为一体的容器费用。</div> <div>③由买方负担的包装材料和包装劳务费用。</div> <div>④与该货物的生产和向我国境内销售有关的，在境外开发、设计等相关服务的费用。</div> <div>⑤与该货物有关，应当由买方直接或间接支付的特许权使用费。</div> <div>⑥卖方直接或间接从买方对该货物进口后转售、处置或使用所得中获得的收益</div>	<div>①厂房、机械、设备等货物<u>进口后</u>的基建、安装、装配、维修和技术服务的费用。</div> <div>②货物运抵境内输入地点<u>之后</u>的运输费用。</div> <div>③进口关税及其他国内税。</div> <div>④为在境内<u>复制</u>进口货物而支付的费用。</div> <div>⑤境内外技术培训及境外考察费用。</div> <div>⑥符合条件的<u>利息</u></div>				
货物	<div>3. 进口货物海关估价方法： (1) 相同货物成交价格估价方法； (2) 类似货物成交价格估价方法； (3) 倒扣价格估价方法； (4) 计算价格估价方法；</div>					
完税价格						
与应纳税额的计算						





续表

	一般进口货物完税价格	<p>(5)合理方法。以客观量化的数据资料为基础审查确定进口货物完税价格的估价方法。</p> <p>海关在采用合理方法确定进口货物的完税价格时，<u>不得使用</u>以下价格：</p> <p>①境内生产的货物在<u>境内</u>的销售价格；</p> <p>②可供选择的价格中<u>较高</u>的价格；</p> <p>③货物在<u>出口地市场</u>的销售价格；</p> <p>④以计算价格估价方法规定的有关各项<u>之外</u>的价值或费用计算的价格；</p> <p>⑤出口到<u>第三国或地区</u>的货物的销售价格；</p> <p>⑥最低限价或武断、虚构的价格</p>																					
完税价格与应纳税额的计算 ★★★	进口货物完税价格中运输及相关费用、保险费计算	<p>1. 运费、保费：</p> <table><tr><th colspan="2">进出口运载或成交方式</th><th>运费及其相关费用的确定</th><th>保险费的确定</th></tr><tr><td rowspan="2">一般进口</td><td>实际支付了运保费</td><td>进口货物的运输及其相关费用,应当按照由买方实际支付或者应当支付的费用计算</td><td>进口货物的保险费,应当按照实际支付的费用计算</td></tr><tr><td>运费无法确定;保险费无法确定或未实际发生</td><td>海关应当按照该货物进口同期的正常运输成本审查确定</td><td>(货价+运费)×3‰</td></tr><tr><td colspan="2">运输工具作为进口货物,利用自身动力进境的</td><td>海关在审查确定完税价格时,不再另行计入运输及其相关费用</td><td>参照一般进口规定</td></tr><tr><td colspan="2">邮运进口的货物</td><td colspan="2">应当以邮费作为运输及其相关费用、保险费</td></tr></table> <p>2. 运输工具作为进口货物,利用自身动力进境的,海关在审查确定完税价格时,不再另行计入运输及相关费用。</p> <p>3. 邮资费: 邮运进口货物,以邮费作为运输及相关费用、保险费</p>			进出口运载或成交方式		运费及其相关费用的确定	保险费的确定	一般进口	实际支付了运保费	进口货物的运输及其相关费用,应当按照由买方实际支付或者应当支付的费用计算	进口货物的保险费,应当按照实际支付的费用计算	运费无法确定;保险费无法确定或未实际发生	海关应当按照该货物进口同期的正常运输成本审查确定	(货价+运费)×3‰	运输工具作为进口货物,利用自身动力进境的		海关在审查确定完税价格时,不再另行计入运输及其相关费用	参照一般进口规定	邮运进口的货物		应当以邮费作为运输及其相关费用、保险费	
	进出口运载或成交方式		运费及其相关费用的确定	保险费的确定																			
一般进口	实际支付了运保费	进口货物的运输及其相关费用,应当按照由买方实际支付或者应当支付的费用计算	进口货物的保险费,应当按照实际支付的费用计算																				
	运费无法确定;保险费无法确定或未实际发生	海关应当按照该货物进口同期的正常运输成本审查确定	(货价+运费)×3‰																				
运输工具作为进口货物,利用自身动力进境的		海关在审查确定完税价格时,不再另行计入运输及其相关费用	参照一般进口规定																				
邮运进口的货物		应当以邮费作为运输及其相关费用、保险费																					
	出口货物的完税价格	<p>出口货物的完税价格,由海关以该货物的成交价格为基础审查确定,并应包括货物运至我国境内输出地点装载前的运输及其相关费用、保险费。</p> <p>出口货物的完税价格不包括：</p> <p>1. 出口关税税额；</p> <p>2. 售价中包含离境口岸至境外口岸之间的运费、保险费，可以扣除</p>																					
跨境电子商务零售进口税收政策	征税范围	<p>1. 所有通过与海关联网的电子商务交易平台交易，能够实现交易、支付、物流电子信息“三单”比对的跨境电子商务零售进口商品；</p> <p>2. 未通过与海关联网的电子商务交易平台交易，但快递、邮政企业能够统一提供交易、支付、物流等电子信息，并承担相应法律责任进境的跨境电子商务零售进口商品</p>																					
	计征限额	<p>跨境电子商务零售进口商品的<u>单次交易</u>限值为人民币<u>2000</u>元，个人年度交易<u>限值</u>为人民币<u>20000</u>元。</p> <p>1. 限值以内：关税税率暂设为<u>0%</u>；进口环节增值税、消费税暂按法定应纳税额的<u>70%</u>征收。</p> <p>2. 超过单次限值、累加后超过个人年度限值的单次交易，以及完税价格超过2000元限值的单个不可分割商品：均按照一般贸易方式<u>全额</u>征税</p>																					
	计征规定	<p>1. 跨境电子商务零售进口商品自海关放行之日起<u>30</u>日内退货的，可申请退税，并相应调整个人年度交易总额。</p> <p>2. 跨境电子商务零售进口商品购买人(订购人)的身份信息应进行认证；未进行认证的，购买人(订购人)身份信息应与付款人一致</p>																					



#### 知识点 4：关税减免规定

关税减免规定	减免税分类	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 三种类型：法定减免税、特定减免税、临时减免税。</li> <li>2. 审批权限：法定减免依据《海关法》，其他减免税均由国务院决定。</li> <li>3. 减征关税：在我国加入世界贸易组织之后以最惠国税率或者普通税率为基准</li> </ol>
	法定减免关税 ★★★	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 关税税额在人民币50元以下的一票货物。</li> <li>2. 无商业价值的广告品和货样。</li> <li>3. 外国政府、国际组织无偿赠送的物资。</li> <li>4. 进出境运输工具装载的途中必需的燃料、物料和饮食用品。</li> <li>5. 在海关放行前损失的货物。</li> <li>6. 在海关放行前损坏的货物，依受损程度减税。</li> <li>7. 我国缔结和参加国际条约规定的减免</li> </ol>
	特定减免关税 ★	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 科教用品</li> <li>2. 残疾人专用品</li> <li>3. 慈善捐赠物资</li> </ol>
	暂时免税 【新增】	<p>暂时进境或者暂时出境的下列货物，在进境或者出境时纳税义务人向海关缴纳相当于应纳税款的保证金或者提供其他担保的，可以暂不缴纳关税，并应当自进境或者出境之日起6个月内复运出境或者复运进境；需要延长复运出境或者复运进境期限的，纳税义务人应当根据海关总署的规定向海关办理延期手续。</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 在展览会、交易会、会议及类似活动中展示或者使用的货物。</li> <li>2. 文化、体育交流活动中使用的表演、比赛用品。</li> <li>3. 进行新闻报道或者摄制电影、电视节目使用的仪器、设备及用品。</li> <li>4. 开展科研、教学、医疗活动使用的仪器、设备及用品。</li> <li>5. 在上述第1项至第4项所列活动中使用的交通工具及特种车辆。</li> <li>6. 货样。</li> <li>7. 供安装、调试、检测设备时使用的仪器、工具。</li> <li>8. 盛装货物的容器。</li> <li>9. 其他用于非商业目的的货物。</li> </ol> <p>上述暂时进境货物在规定的期限内未复运出境的，或者暂时出境货物在规定的期限内未复运进境的，海关应当依法征收关税。</p> <p>上述可以暂时免征关税范围以外的其他暂时进境货物，应当按照该货物的完税价格和其在境内滞留时间与折旧时间的比例计算征收进口关税。具体办法由海关总署规定</p>

#### 知识点 5：关税征收管理

关税征收管理	关税缴纳 ★★	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 申报时间：进口货物自运输工具申报进境之日起14日内；出口货物在运抵海关监管区后装货的24小时以前；</li> <li>2. 纳税期限：关税的纳税义务人或其代理人，应在海关填发税款缴纳证的之日起15日内向指定银行缴纳；</li> <li>3. 不能按期缴纳税款，经海关总署批准，可延期缴纳，但最长不得超过6个月</li> </ol>
--------	------------	---



续表

关税征收管理	关税强制执行 ★★	两种形式： 1. 征收关税滞纳金。关税滞纳金金额 = 滞纳金征收比率( 万分之五) × 滞纳金天数。 2. 强制征收。如纳税义务人自海关填发缴款书之日起 3 个月仍未缴纳税款，经海关关长批准，海关可以采取强制扣缴、变价抵缴等强制措施											
	关税退还 ★★	如遇下列情况之一，可自缴纳税款之日起 1 年内，书面声明理由，连同原纳税收据向海关申请退税，并加计同期银行活期存款利率计算的利息： 1. 已征进口关税的货物，因品质或规格原因，原状退货复运出境； 2. 已征出口关税的货物，因品质或规格原因，原状退货复运进境，并以缴纳因出口退还的国内税收； 3. 已征出口关税的货物，因故未装运出口，申报退关											
	关税补征和追征 ★★	<table><tr><th>情形</th><th>原 因</th><th>处 理</th></tr><tr><td>关税补征</td><td>非因纳税人违反海关规定造成的少征或漏征关税</td><td>关税补征期为缴纳税款或货物、物品放行之日起 1 年内( 国内税收补征期为 3 年)</td></tr><tr><td>关税追征</td><td>因纳税人违反规定造成少征或漏征关税</td><td>关税追征期为进出口货物应缴纳税款之日起 3 年内, 并从缴纳税款之日起加征少征或漏征税款万分之五的滞纳金</td></tr></table>			情形	原 因	处 理	关税补征	非因纳税人违反海关规定造成的少征或漏征关税	关税补征期为缴纳税款或货物、物品放行之日起 1 年内( 国内税收补征期为 3 年)	关税追征	因纳税人违反规定造成少征或漏征关税	关税追征期为进出口货物应缴纳税款之日起 3 年内, 并从缴纳税款之日起加征少征或漏征税款万分之五的滞纳金
	情形	原 因	处 理										
关税补征	非因纳税人违反海关规定造成的少征或漏征关税	关税补征期为缴纳税款或货物、物品放行之日起 1 年内( 国内税收补征期为 3 年)											
关税追征	因纳税人违反规定造成少征或漏征关税	关税追征期为进出口货物应缴纳税款之日起 3 年内, 并从缴纳税款之日起加征少征或漏征税款万分之五的滞纳金											
关税纳税争议	在纳税义务人同海关发生纳税争议时，可以向海关申请复议，但同时应当在规定期限内按海关核定的税额缴纳关税，逾期则构成滞纳金，海关有权按规定采取强制执行措施												

## 知识点 6：船舶吨税

现行船舶吨税的规范自 2012 年 1 月 1 日起施行										
船舶 吨税 ★	征税范围、 税率	一、征税范围  自 <u>中华人民共和国境外港口进入境内港口</u> 的船舶（以下称应税船舶），应缴纳船舶吨税。								
		二、税率——定额税率								
		<table><tr><td>类 型</td><td>适 用 范 围</td></tr><tr><td>优惠税率</td><td>我国国籍的应税船舶，船籍国（地区）与我国签订含有相互给予船舶税费最惠国待遇条款的条约或者协定的应税船舶</td></tr><tr><td>普通税率</td><td>其他应税船舶</td></tr><tr><td>注意</td><td>拖船和非机动驳船分别按相同净吨位船舶税率的 50% 计征税款。拖船按照发动机功率每 1 千瓦折合净吨位 0.67 吨</td></tr></table>	类 型	适 用 范 围	优惠税率	我国国籍的应税船舶，船籍国（地区）与我国签订含有相互给予船舶税费最惠国待遇条款的条约或者协定的应税船舶	普通税率	其他应税船舶	注意	拖船和非机动驳船分别按相同净吨位船舶税率的 50% 计征税款。拖船按照发动机功率每 1 千瓦折合净吨位 0.67 吨
		类 型	适 用 范 围							
		优惠税率	我国国籍的应税船舶，船籍国（地区）与我国签订含有相互给予船舶税费最惠国待遇条款的条约或者协定的应税船舶							
普通税率	其他应税船舶									
注意	拖船和非机动驳船分别按相同净吨位船舶税率的 50% 计征税款。拖船按照发动机功率每 1 千瓦折合净吨位 0.67 吨									
应纳税额的 计算	吨税按照 <u>船舶净吨位</u> 和 <u>吨税执照期限</u> 征收。 应纳税额 = 船舶净吨位 × 定额税率  应税船舶在进入港口办理入境手续时，应当向海关申报纳税领取吨税执照，或交验吨税执照。应税船舶在离开港口办理出境手续时，应当交验吨税执照									

续表

船舶 吨税 ★	税收优惠	<p>一、直接优惠</p> <p>下列船舶免征吨税：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 应纳税额在人民币 50 元以下的船舶；</li> <li>2. 自境外以购买、受赠、继承等方式取得船舶所有权的初次进口到港的空载船舶；</li> <li>3. 吨税执照期满后 24 小时内不上下客货的船舶；</li> <li>4. 非机动船舶（不包括非机动驳船）；</li> <li>5. 捕捞、养殖渔船；</li> <li>6. 避难、防疫隔离、修理、终止运营或者拆解，并不上下客货的船舶；</li> <li>7. 军队、武装警察部队专用或者征用的船舶；</li> <li>8. 依照法律规定应当予以免税的外国驻华使领馆、国际组织驻华代表机构及其有关人员的船舶；</li> <li>9. 国务院规定的其他船舶。</li> </ol> <p>二、延期优惠</p> <p>在吨税执照期限内，应税船舶发生下列情形之一的，海关按照实际发生的天数批注延长吨税执照期限：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 避难、防疫隔离、修理，并不上下客货；</li> <li>2. 军队、武装警察部队征用；</li> <li>3. 应税船舶因不可抗力在未设立海关地点停泊的，船舶负责人应当立即向附近海关报告，并在不可抗力原因消除后，向海关申报纳税</li> </ol>
	征收管理	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 吨税由<u>海关</u>负责征收；</li> <li>2. 吨税纳税义务发生时间为<u>应税船舶进入港口的当日</u>；</li> <li>3. 应税船舶在吨税执照期满后尚未离开港口的，应当申领新的吨税执照，自上一次执照期满的次日起续缴吨税；</li> <li>4. 应税船舶负责人应当自海关填发吨税缴款凭证之日起<u>15 日</u>内向指定银行缴清税款。未按期缴清税款的，自滞纳税款之日起，按日加收滞纳金<u>0.5%</u>的滞纳金；</li> <li>5. 应税船舶到达港口前，经海关核准先行申报并办结出入境手续的，应税船舶负责人应当向海关提供与其依法履行吨税缴纳义务相适应的担保；应税船舶到达港口后，依规定向海关申报纳税。</li> </ol> <p><u>可以用于担保的财产、权利：</u></p> <p><u>(1) 人民币、可自由兑换货币；</u></p> <p><u>(2) 汇票、本票、支票、债券、存单；</u></p> <p><u>(3) 银行、非银行金融机构的保函；</u></p> <p><u>(4) 海关依法认可的其他财产、权利。</u></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>6. 少征或漏征、多征税款的处理</li> </ol>



续表

船 舶 吨税 ★	征收管理	情 形		处 理
		少 征 或 漏 征 税 款的	海关发现少征或者漏征税款的	应当自应税船舶应当缴纳税款之日起 1 年内,补征税款
			因应税船舶违反规定造成少征或者漏征税款的	海关可以自应当缴纳税款之日起 3 年内追征税款,并自应当缴纳税款之日起按日加征少征或者漏征税款 0.5%的滞纳金
		多征 税款 的	海关发现多征税款的	应当立即通知应税船舶办理退还手续,并加算银行同期活期存款利息
			应税船舶发现多缴税款的	可以自缴纳税款之日起 1 年内以书面形式要求海关退还多缴的税款并加算银行同期活期存款利息
		7. 应税船舶有下列行为之一的,由海关责令限期改正,处 2000 元以上 3 万元以下罚款;不缴或者少缴应纳税款的,处不缴或者少缴税款 50% 以上 5 倍以下的罚款,但罚款不得低于 2000 元: (1)未按照规定申报纳税、领取吨税执照的; (2)未按照规定交验吨税执照及其他证明文件的。 8. 吨税税款、滞纳金、罚款以人民币计算		

# 第八章 资源税法和环境保护法

## 【章节解读】

资源税法以后会是考试中的重点税，主要为单选题、多选题，有时也可以与增值税结合考查计算性题目，一般分值为 5~8 分。

环境保护税法是新增内容，请关注。

## 【高频考点】

- 1. 资源税法
- 2. 环境保护法

## 【知识点总结】

### 知识点 1：资源税

资源税	资源税只对在中华人民共和国领域及管辖海域从事应税矿产品开采和生产盐的单位和个人课征的一种税。	
	作用：调节级差收入，促进平等竞争；促进资源的合理利用；筹集财政资金	
	纳税义务人与扣缴义务人	资源税的纳税义务人是指在中华人民共和国领域及管辖海域开采应税资源的矿产品或者生产盐的单位和个人。
		资源税只对中国境内生产或开采应税资源的单位或个人征收，而对进口应税资源产品的单位或个人不征资源税
		单位和个人以应税产品投资、分配、抵债、赠与、以物易物等，视同销售，应按规定计算缴纳资源税
		开采海洋或陆上油气资源的中外合作油气田，在 2011 年 11 月 1 日前已签订的合同继续缴纳矿区使用费， <u>不缴纳资源税</u> ；自 2011 年 11 月 1 日起新签订的合同缴纳资源税， <u>不再缴纳矿区使用费</u> 。开采海洋油气资源的自营油气田，自 2011 年 11 月 1 日起缴纳资源税， <u>不再缴纳矿区使用费</u>
	税目和税率 ★★★	收购未税矿产品的单位为资源税的扣缴义务人，包括 <u>独立矿山、联合企业、其他收购未税矿产品的单位</u>
		税目（征税范围）： 1. 原油，是指开采的天然原油，不包括人造石油。 2. 天然气，是指专门开采或与原油同时开采的天然气。 3. 煤炭，包括原煤和以未税原煤（即自采原煤）加工的洗选煤。 4. 金属矿，包含铁矿、金矿、铜矿、铝土矿、铅锌矿、镍矿、锡矿、钨、钼、未列举名称的其他金属矿产品原矿或精矿。



续表

	税目和税率 ★★★	5. 其他非金属矿, 如石灰石、稀土、煤层(成)气、井矿盐、湖盐、提取地下卤水晒制的盐、海盐, 未列举名称的其他非金属矿产品  资源税税率介绍如下。 1. 以比例税率为主, 个别的定额税率。 几点说明: (1) 对列举名称的资源品目, 由省级人民政府在规定的税率幅度内提出具体适用税率建议, 报财政部、国家税务总局确定核准。 (2) 煤炭资源税具体适用税率由省级财税部门提出建议, 报省级人民政府拟定, 报财政部、国家税务总局审批。跨省煤田的适用税率由财政部、国家税务总局确定。 (3) 纳税人开采或者生产不同税目应税产品的, 应当分别核算; 否则, 从高适用税率。 2. 扣缴义务人收购未税矿产品的税额确定。 (1) 独立矿山、联合企业收购未税矿产品的单位, 按照本单位应税产品税额、税率标准, 代扣代缴资源税。 (2) 其他收购单位收购的未税矿产品, 按税务机关核定的应税产品税额、税率标准, 代扣代缴资源税				
	资源税	<table><tr><td>资源税的计税依据</td><td>为应税产品的销售额或销售量</td></tr><tr><td>各税目的征税对象</td><td>原矿、精矿(或原矿加工品)、金锭、氯化钠初级产品</td></tr></table> <p>从价定率征收的计税依据——销售额。 销售额为纳税人销售应税产品向购买方收取的全部价款和价外费用, 不包括增值税销项税额和运杂费用。 (1) 价外费用: 计入销售额, 包括价外向购买方收取的手续费、补贴、基金、集资费、返还利润、奖励费、违约金、延期付款利息、储备费、优质费等——同增值税规定。 (2) 运杂费用: 不计入销售额, 是指应税产品从坑口或洗选(加工)地到车站、码头或购买方指定地点的运输费用、建设基金以及随运销产生的装卸、仓储、港杂费用。 运杂费用应与销售额分别核算, 凡未取得相应凭据或不能与销售额分别核算的, 应当一并计征资源税。 (3) 外币结算销售额的, 可选择销售额发生的<u>当天或者当月 1 日</u>的人民币汇率中间价折算为人民币。 【特殊情形】 (1) 纳税人开采应税产品由其关联单位对外销售, 按关联单位销售额征收资源税; 既有对外销售, 又有将应税产品用于除连续生产应税产品以外的其他方面, 对自用的这部分应税产品按对外平均售价征收资源税。 (2) 纳税人将其开采的应税产品直接出口, 按离岸价格(不含增值税)征收资源税</p>	资源税的计税依据	为应税产品的销售额或销售量	各税目的征税对象	原矿、精矿(或原矿加工品)、金锭、氯化钠初级产品
资源税的计税依据	为应税产品的销售额或销售量					
各税目的征税对象	原矿、精矿(或原矿加工品)、金锭、氯化钠初级产品					
	计税依据 ★★★	<p>从量定额征收的计税依据——销售数量。 1. 销售数量, 包括纳税人开采或者生产应税产品的<u>实际销售数量和视同销售的自用数量</u>。 2. 纳税人不能准确提供应税产品销售数量的, 以<u>应税产品的产量或者主管税务机关确定的折算比换算成的数量</u>为计征资源税的销售数量。 3. 纳税人以自产的液体盐加工固体盐, 按固体盐税额征税, 以加工的固体盐数量为课税数量。纳税人以外购的液体盐加工固体盐, 其加工固体盐所耗用液体盐的已纳税额准予抵扣</p>				



续表

资源税	应纳税额的计算 ★★★	计 税 方 法	计 算 公 式		适 用 范 围	
		从价定率征收	应纳税额 = (不含增值税) 销售额 × 税率		原油、天然气、煤炭、金属矿、其他非金属矿	
		从量定额征收	应纳税额 = 课税数量 × 单位税额 代扣代缴应纳税额 = 收购未税矿产品的数量 × 适用的单位税额		黏土、砂石原矿	
		原矿——精矿计算方法				
		征税对象	销售对象	换算	计税依据	
		精矿	原矿	原矿→精矿	精矿销售额	
		原矿	自采原矿加工的精矿	精矿→原矿	原矿销售额	
		换算比或折算率:原矿售价、精矿售价和选矿比；原矿销售额、加工环节平均成本和利润				
		已税产品的税务处理： 1. 纳税人用已纳资源税的应税产品进一步加工应税产品销售的，不再缴纳资源税。 2. 纳税人以未税产品和已税产品混合销售或者混合加工为应税产品销售，在计算加工后的应税产品销售额时：(1) 准确核算已税产品的购进金额，准予扣减已税产品的购进金额；(2) 未分别核算的，一并计算缴纳资源税				
		煤炭资源税计算： 1. 纳税人开采原煤。 (1) 直接对外销售的： 原煤应纳税额 = 原煤销售额 × 适用税率 销售额不含从坑口到车站、码头等的运输费用。 (2) 将开采的原煤自用于连续生产洗选煤的，在原煤移送使用环节不缴纳资源税；自用于其他方面的，视同销售原煤，移送环节缴纳资源税。 2. 纳税人将其开采的原煤加工为洗选煤对外销售： 洗选煤应纳税额 = 洗选煤销售额 × 折算率 × 适用税率 洗选煤销售额包括洗选副产品的销售额，不包括洗选煤从洗选煤厂到车站、码头等的运输费用。 3. 视同销售。 (1) 纳税人以自采原煤直接或者经洗选加工后连续生产焦炭、煤气、煤化工、电力及其他煤炭深加工产品。 (2) 销售核定： ① 按纳税人近期平均销售价格确定； ② 按其他纳税人近期同类平均售价； ③ 按组成计税价格确定。 组成计税价格 = 成本 × (1 + 成本利润率) ÷ (1 - 资源税税率) 4. 扣减额计算——扣减外购相应原煤的购进金额 (1) 自采原煤 + 外购原煤→混合后销售： 混售计税依据 = 当期混合原煤销售额 - 当期用于混售的外购原煤的购进金额 (2) 自采原煤连续加工的洗选煤 + 外购洗选煤→混合后销售：比照上述。 (3) 自采原煤 + 外购原煤→混合加工洗选煤： 混合洗选煤计税依据 = 当期洗选煤销售额 × 折算率 - 当期用于混洗混售的外购原煤的购进金额				



续表

资源税	应纳税额的计算 ★★★	<p>资源税与增值税之间的关系：</p> <p>1. 两税区别：(1) 征税范围不同；(2) 环节不同；(3) 与价格的关系不同；(4) 计税方法不同。</p> <p>2. 两税联系：同时缴纳时，从价计征的销售额有一致的情形</p>
	减免税项目 ★★	<p>开采原油过程中、油田范围内运输稠油过程中用于加热、修井的原油，免税</p> <p>酌情减免(权限省级人民政府)：</p> <p>1. 纳税人开采或者生产应税产品过程中，因意外事故或者自然灾害等原因遭受重大损失的。</p> <p>2. 对鼓励利用的低品位矿、废石、尾矿、废渣、废水、废气等提取的矿产品</p> <p>有减征比例：</p> <p>1. 铁矿石资源税减按40%征收资源税。</p> <p>2. 油气田：三次采油资源税减征30%；对低丰度油气田资源税暂减征20%；深水油气田资源税减征30%。</p> <p>3. 对实际开采年限在15年以上的衰竭期矿山开采的矿产资源，资源税减征30%。</p> <p>4. 对依法在建筑物下、铁路下、水体下通过充填开采方式采出的矿产资源，资源税减征50%</p> <p>出口应税产品不退(免)资源税的规定：</p> <p>开采企业直接出口应税资源产品，按离岸价格征收资源税。</p> <p>进口应税资源产品不缴纳资源税。此规则同城市维护建设税的规定。</p>
	征收管理 ★	<p>纳税义务发生时间：</p> <p>【链接】资源税的纳税期限与增值税、消费税基本相同。</p> <p>1. 纳税人采取分期收款结算方式的，其纳税义务发生时间为销售合同规定的收款日期的当天。</p> <p>2. 纳税人采取预收货款结算方式的，其纳税义务发生时间为发出应税产品的当天。</p> <p>3. 纳税人自产自用应税产品的纳税义务发生时间，为移送使用应税产品的当天。</p> <p>4. 扣缴义务人代扣代缴税款的纳税义务发生时间，为支付首笔货款或首次开具支付货款凭据的当天</p>
		<p>纳税人以1个月为一期纳税的，自期满之日起10日内申报纳税</p> <p>【纳税环节】销售、自用环节计算缴纳。</p> <p>【纳税地点】矿产品的开采地或盐的生产地(本省范围纳税地点需要调整的，由省级地方税务机关决定)。</p> <p>1. 以自采原矿加工精矿产品的，在原矿移送使用时不缴纳资源税，在精矿销售或自用时缴纳资源税。</p> <p>2. 纳税人销售自采原矿或者自采原矿加工的金精矿、粗金，在原矿或者金精矿、粗金销售时缴纳资源税，在移送使用时不缴纳资源税。</p> <p>3. 以应税产品投资、分配、抵债、赠与、以物易物等，视同销售。</p> <p>4. 如果纳税人应纳的资源税属于跨省开采，其下属生产单位与核算单位不在同一省、自治区、直辖市的，对其开采或者生产的应税产品，一律在开采地或者生产地纳税。</p> <p>5. 扣缴义务人代扣代缴的资源税，应当向收购地主管税务机关缴纳</p>

续表

资源税	水资源税 【新增】	纳税人	<p>除规定情形外，水资源税的纳税人为直接取用地表水、地下水的单位和个人，包括直接从江、河、湖泊（含水库）和地下取用水资源的单位和个人。</p> <p>下列情形，<u>不缴纳</u>水资源税：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 农村集体经济组织及其成员从本集体经济组织的水塘、水库中取用水的；</li> <li>2. 家庭生活和零星散养、圈养畜禽饮用等少量取用水的；</li> <li>3. 水利工程管理单位为配置或者调度水资源取水的；</li> <li>4. 为保障矿井等地下工程施工安全和生产安全必须进行临时应急取用（排）水的；</li> <li>5. 为消除对公共安全或者公共利益的危害临时应急取水的；</li> <li>6. 为农业抗旱和维护生态与环境必须临时应急取水的</li> </ol>
		税率	<p>为发挥水资源税的调控作用，按不同取用水性质实行差别税额，地下水税额要<u>高于</u>地表水，超采区地下水税额要<u>高于</u>非超采区，严重超采地区的地下水税额要<u>大幅高于</u>非超采地区。对超计划或超定额用水加征<u>1~3</u>倍，对特种行业从高征税，对超过规定限额的农业生产取用水、农村生活集中式饮水工程取用水从低征税。具体适用税额，授权<u>省级人民政府</u>统筹考虑本地区水资源状况、经济社会发展水平和水资源节约保护的要求确定</p>
		应纳税额的计算	<p>水资源税实行<u>从量计征</u>。</p> <p>对一般取用水按照<u>实际取用水量</u>征税，对采矿和工程建设疏干排水按照排水量征税；对水力发电和火力发电贯流式（不含循环式）冷却取用水按照<u>实际发电量</u>征税。计算公式如下：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 一般取用水应纳税额 = 实际取用水量 × 适用税额。</li> <li>2. 疏干排水应纳税额 = 实际取用水量 × 适用税额；疏干排水的<u>实际取用水量</u>按照排水量确定。</li> <li>3. 水力发电和火力发电贯流式（不含循环式）冷却取用水应纳税额 = 实际发电量 × 适用税额</li> </ol>
		税收减免	<p>下列情形，予以免征或者减征水资源税：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 规定限额内的农业生产取用水，<u>免征</u>水资源税；</li> <li>2. 取用污水处理再生水，<u>免征</u>水资源税；</li> <li>3. 除接入城镇公共供水管网以外，军队、武警部队通过其他方式取用水的，<u>免征</u>水资源税；</li> <li>4. 抽水蓄能发电取用水，<u>免征</u>水资源税；</li> <li>5. 采油排水经分离净化后在封闭管道回注的，<u>免征</u>水资源税；</li> <li>6. 财政部、国家税务总局规定的其他免征或者减征水资源税情形</li> </ol>
		征收管理	<p>《试点实施办法》确定了“<u>税务征管、水利核量、自主申报、信息共享</u>”的征管模式。</p> <p>水资源税的纳税义务发生时间为纳税人取用水资源的<u>当日</u>。</p> <p>除农业生产取用水外，水资源税<u>按季或者按月</u>征收，由主管税务机关根据实际情况确定。</p> <p>对<u>超过规定限额</u>的农业生产取用水水资源税可<u>按年征收</u>。</p> <p>不能按固定期限计算纳税的，可以<u>按次</u>申报纳税。</p> <p>纳税人应当自纳税期满或者纳税义务发生之日起<u>15日</u>内申报纳税。</p> <p>水资源税由<u>生产经营所在地</u>的<u>地税</u>主管税务机关征收管理，跨省（区、市）调度的水资源，由调入区域所在地的税务机关征收水资源税。在试点省份内取用水，其纳税地点需要调整的，由<u>省级财政、税务部门</u>决定</p>



## 知识点 2：环境保护税

环境保护税法	纳税义务人		中华人民共和国领域和中华人民共和国管辖的其他海域直接向环境排放应税污染物的企业事业单位和其他生产经营者		
	征税范围		大气污染物、水污染物、固体废物和噪声		
			有下列情形之一的，不属于直接向环境排放污染物，不缴纳相应污染物的环境保护税： (1)企业事业单位和其他生产经营者向依法设立的污水集中处理、生活垃圾集中处理场所排放应税污染物的； (2)企业事业单位和其他生产经营者在符合国家和地方环境保护标准的设施、场所贮存或者处置固体废物的		
			依法设立的城乡污水集中处理、生活垃圾集中处理场所超过国家和地方规定的排放标准向环境排放应税污染物的，应当缴纳环境保护税		
	税率		定额税率		
	计税依据	应税大气污染物	按照污染物排放量折合的污染当量数确定	应税大气污染物、水污染物的污染当量数，以该污染物的排放量，除以该污染物的污染当量值计算。 【提示】纳税人有下列情况之一的，以其当期应税大气污染物、水污染物的产生量作为污染物的排放量： (1)未依法安装使用污染物自动监测设备，或者未将污染物自动监测设备与环境保护主管部门的监控设备联网； (2)损毁或者擅自移动、改变污染物自动监测设备，篡改、伪造污染物监测数据； (3)通过暗管、渗井、渗坑、灌注或稀释排放以及不正常运行防治污染设施等方式违法排放应税污染物； (4)进行虚假纳税申报	
		应税水污染物	按照污染物排放量折合的污染当量数确定		
		应税固体废物	按照固体废物的排放量确定		
		应税噪声	按照超过国家规定标准的分贝数确定		
	应纳税额的计算		应税大气污染物的应纳税额 = 污染当量数 × 具体适用税额		
			应税水污染物的应纳税额 = 污染当量数 × 具体适用税额		
			应税固体污染物的应纳税额 = 固体废物排放量 × 具体适用税额		
应税噪声的应纳税额 = 超过国家规定标准的分贝数对应的具体适用税额					
税收优惠		下列情形，暂予免征环境保护税： (1)农业生产(不包括规模化养殖)排放应税污染物的； (2)机动车、铁路机车、非道路移动机械、船舶和航空器等流动污染源排放应税污染物的； (3)依法设立的城乡污水集中处理场所、生活垃圾集中处理场所，排放相应应税污染物，不超过国家和地方规定的排放标准的； (4)纳税人综合利用的固体废物，符合国家和地方环境保护标准的； (5)国务院批准免税的其他情形			

续表

环境保护税法	征收管理	<p>纳税人排放应税大气污染物或者水污染物的浓度值低于国家和地方规定的污染物排放标准 30% 的，减按 75% 征收环境保护税，纳税人排放应税大气污染物或者水污染物的浓度值，低于国家和地方规定的污染物排放标准 50% 的，减按 50% 征收环境保护税</p>
		<p>纳税义务发生时间：纳税人排放应税污染物的当日</p>
		<p>纳税地点：应税污染物排放地的税务机关。</p> <p>应税污染物排放地是指：</p> <p>(1) 应税大气污染物、水污染物排放口所在地；</p> <p>(2) 应税固体废物产生地；</p> <p>(3) 应税噪声产生地</p>
		<p>纳税期限，按月计算，按季申报缴纳，不能按固定期限计算缴纳的，可以按次申报缴纳。</p> <p>【提示】纳税人按季申报缴纳的，应当自季度终了之日起 <u>15 日</u> 内，向税务机关办理纳税申报，并缴纳税款。纳税人按次申报纳税的，应当自纳税义务发生之日起 <u>15 日</u> 内，向税务机关办理纳税申报并缴纳税款</p>

# 第九章 城镇土地使用税法和耕地占用税法

## 【章节解读】

城镇土地使用税法和耕地占用税法，属于小税种，考试分值在 2 ~ 3 分。

## 【高频考点】

- 1. 城镇土地使用税法
- 2. 耕地占用税法

## 【知识点总结】

### 知识点 1：城镇土地使用税

城镇土地 使用税	城镇土地使用税是以开征范围内的土地为征税对象，以实际占用的土地面积为计税依据，按规定税额对拥有土地使用权的单位和个人征收的一种税	
	征税范围、 纳税义务人 ★	<p>一、征税范围</p> <p>城镇土地使用税的征税范围是城市、县城、建制镇和工矿区。征税范围不包括农村。</p> <p>【解释 1】建立在城市、县城、建制镇、工矿区以外的工矿企业不缴纳城镇土地使用税。</p> <p>【解释 2】其中城市的征税范围包括市区和郊区；县城的征税范围为县人民政府所在地的城镇；建制镇的征税范围一般为镇人民政府所在地。</p> <p>二、纳税人</p> <p>1. 城镇土地使用税由拥有土地使用权的单位或个人缴纳。</p> <p>2. 拥有土地使用权的单位和不在土地所在地的，其土地的实际使用人和代管人为纳税人；土地使用权未确定或权属纠纷未解决的，由实际使用人纳税。</p> <p>3. 土地使用权共有的，由共有各方分别纳税。（计算题）</p> <p>4. 在城镇土地使用税征税范围内，承租集体所有建设用地的，由直接从集体经济组织承租土地的单位和个人，缴纳城镇土地使用税。【新增】</p>
	税率、计税 依据和应纳 税额的计算 ★★	<p>一、适用税额——分级幅度税额</p> <p>1. 城镇土地使用税适用四档地区幅度差别定额税率，每档最高税率是最低税率的 20 倍。</p> <p>2. 经省、自治区、直辖市人民政府批准，经济落后地区的适用税额标准可适当降低，但降低额不得超过税率表中规定的最低税额的 30%（降低有比例限制）。</p> <p>3. 经济发达地区的适用税额标准可适当提高，但须报财政部批准（提高有审批限制）。</p> <p>4. 城镇土地使用税税率，考生不用记忆。</p> <p>二、计税依据：实际占用的土地面积</p> <p>1. 省、自治区、直辖市人民政府确定的单位组织测定土地面积的，以测定面积为计税依据。</p>

续表

	<p>征税范围、 纳税义务人 ★</p>	<p>2. 尚未组织测量土地面积，但纳税人持有政府部门核发的土地使用证书，以证书确认的土地面积为计税依据。</p> <p>3. 尚未核发土地使用证书的，以申报的土地面积为计税依据。待核发土地使用证以后再作调整。</p> <p>注意顺序：一测定；二证书；三申报。</p> <p>4. 对单独建造的地下建筑用地——暂按应纳税款的 50% 征收土地使用税：</p> <p>(1) 取得土地使用证，按证书面积计算应征税款；</p> <p>(2) 未取得土地使用权证或证书未标明土地面积，按地下建筑物垂直投影面积计算应征税款。</p> <p>三、应纳税额的计算</p> <p>年应纳税额 = 实际占用应税土地面积(平方米) × 适用税额</p> <p>土地使用权由几方共有的，由共有各方按照各自实际使用的土地面积占总面积的比例，分别计算缴纳土地使用税(先分后税)</p>
<p>城镇土地 使用税</p>	<p>税收优惠 ★★★</p>	<p>一、法定免税的基本规定：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 国家机关、人民团体、军队自用的土地。</li> <li>2. 由国家财政部门拨付事业经费的单位自用的土地。</li> <li>3. 宗教寺庙、公园、名胜古迹自用的土地。</li> <li>4. 市政街道、广场、绿化地带等公共用地。</li> <li>5. 直接用于农、林、牧、渔业的生产用地。</li> <li>6. 开山填海整治的土地。</li> </ol> <p>自行开山填海整治的土地和改造的废弃土地，从使用的月份起免缴土地使用税<u>5 ~ 10 年</u>。</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>7. 对非营利性医疗机构、疾病控制机构和妇幼保健机构等卫生机构自用的土地，免征城镇土地使用税。</li> <li>8. 企业办的学校、医院、托儿所、幼儿园，其用地能与企业其他用地明确区分的，免征城镇土地使用税。</li> <li>9. 对行使国家行政管理职能的中国人民银行总行(含国家外汇管理局)所属分支机构自用的土地，免征城镇土地使用税。</li> <li>10. 无租使用房产和土地问题：免税单位无偿使用纳税单位的土地(如公安、海关等单位使用铁路、民航等单位的土地)，免征城镇土地使用税。纳税单位无偿使用免税单位的土地，纳税单位应照章缴纳城镇土地使用税(受益原则)。</li> </ol> <p>纳税单位与免税单位共同使用、共有使用权土地上的多层建筑，对纳税单位可按其占用的建筑面积占建筑总面积的比例计征城镇土地使用税。</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>11. 对石油、电力、煤炭等能源用地，民用港口、铁路等交通用地和水利设施用地等划分了征免税界限：</li> </ol> <p>(1) 对企业的铁路专用线、公路等用地，在厂区以外、与社会公用地段未加隔离的，暂免征收城镇土地使用税；</p> <p>(2) 对企业厂区以外的公共绿化用地和向社会开放的公园用地，暂免征收城镇土地使用税；</p> <p>(3) 盐场的盐滩、盐矿矿井用地，暂免征收城镇土地使用税；</p>





续表

城镇土地 使用税	税收优惠 ★★★	(4)对石油天然气上生产建设中用于勘探、钻井、井下作业、油气田地面工程等施工暂免征收城镇土地使用税。	
		12. 自 2016 年 1 月 1 日起至 2018 年 12 月 31 日止,对专门经营农产品的农产品批发市场、农贸市场使用(包括自有和承租,下同)的房产、土地,暂免征收房产税和城镇土地使用税。对同时经营其他产品的农产品批发市场和农贸市场使用的房产、土地,按其他产品与农产品交易场地面积的比例确定征免房产税和城镇土地使用税。	
	★★★	13. 自 2017 年 1 月 1 日起至 2019 年 12 月 31 日止,对物流企业自有的(包括自用和出租)大宗商品仓储设施用地,减按所属土地等级适用税额标准的 50% 计征城镇土地使用税【新增】	
		由省、自治区、直辖市地方税务局确定的减免税项目:	
	征收管理 ★	1. 个人所有的居住房屋及院落用地;	
		2. 房产管理部门在房租调整改革前经租的居民住房用地;	
		3. 免税单位职工家属宿舍用地;	
		4. 集体和个人举办学校、医院、托儿所、幼儿园用地	
		纳税期限	按年计算,分期缴纳
		纳税义务发生时间	
		情况	纳税义务发生时间
		购置新建商品房	房屋交付使用之次月起
		购置存量房	房地产权属登记机关签发房屋权属证书之次月起
		出租、出借房地产	交付出租、出借房产之次月起
		以出让或转让方式有偿取得土地使用权的	应由受让方从合同约定交付土地时间的次月起缴纳城镇土地使用税;合同未约定交付土地时间的,由受让方从合同签订的次月起缴纳城镇土地使用税
		新征用的耕地	批准征用之日起满一年时
		新征用的非耕地	批准征用次月起
		纳税人因土地权利状态发生变化而依法终止土地使用税的纳税义务的	其应纳税款的计算应截止到土地权利发生变化的当月末
		纳税地点和征收机构	土地所在地,地方税务机关

## 知识点 2: 耕地占用税

耕地占用税	纳税义务人与征税范围 ★	<p>耕地占用税是对占用耕地建房或从事其他非农业建设的单位和个人,就其实际占用的耕地面积征收的一种税,它属于对特定土地资源占用课税。</p> <p>1. “耕地”是指种植农业作物的土地,包括菜地、园地(包括花圃、苗圃、茶园、果园、桑园和其他种植经济林木的土地);</p> <p>2. 占用鱼塘及其他农用土地建房或从事其他非农业建设,也视同占用耕地,须依法征收耕地占用税;</p> <p>3. 占用已开发从事种植、养殖的滩涂、草场、水面和林地等从事非农业建设,由各地决定是否征收耕地占用税</p>
-------	-----------------	---

续表

耕地占用税	税率、计税依据、应纳税额的计算 ★★	税率	实行地区差别幅度定额税率。 <b>【解释1】</b> 每一地区单位最高税额是单位最低税额的5倍。 <b>【解释2】</b> 经济特区、经济技术开发区和经济发达、人均耕地特别少的地区，适用税额可以适当提高，但是最多不得超过当地适用税额的50%
		计税依据	耕地占用税以纳税人实际占用的耕地面积为计税依据
		应纳税额计算	应纳税额 = 纳税人实际占用的耕地面积 × 适用定额税率
	税收优惠和征收管理 ★★★	1. 下列情形免征耕地占用税： (1) 军事设施占用耕地； (2) 学校、幼儿园、养老院、医院占用耕地。 2. 下列情形减征耕地占用税(交叉出题)： (1) 铁路线路、公路线路、飞机场跑道、停机坪、港口、航道占用耕地， <u>减按每平方米2元的税额征收耕地占用税</u> ； (2) 农村居民占用耕地新建住宅，按照当地适用税额 <u>减半</u> 征收耕地占用税。 <b>【解释】</b> 免征或减征耕地占用税后，纳税人改变原占地用途，不再属于免征或者减征耕地占用税情形的，应当按照当地适用税额补缴耕地占用税	
		征收管理： (1) 耕地占用税由地方税务机关负责征收； (2) 获准占用耕地的单位或者个人应当在收到土地管理部门的通知之日起 <u>30日</u> 内缴纳耕地占用税； (3) 纳税人临时占用耕地，应缴纳耕地占用税，纳税人在批准临时占用耕地的期限内恢复所占用耕地原状的，全额退还已经缴纳的耕地占用税(临时占用耕地，先税后返)； (4) 占用林地、牧草地、农田水利用地、养殖水面以及渔业水域滩涂等其他农用地建房或者从事非农业建设的，应征收耕地占用税； (5) 占用林地、牧草地、农田水利用地、养殖水面以及渔业水域滩涂等其他农用地建设直接为农业生产服务的生产设施，不征收耕地占用税 <b>【对比区别】</b> 占用已开发从事种植、养殖的滩涂、草场、水面和林地等从事非农业建设，由各地决定是否征收耕地占用税	

# 第十章 房产税法、契税法 and 土地增值税法

## 【章节解读】

本章属于小税种中的重点内容，在考试中所占比重较高。在《考试大纲》中，能力等级 1~3 级均涉及，预计分值 10 分左右。本章可以命制各种题型，单选题、多选题型较为常见，房产税也可与企业所得税混合命制综合题；土地增值税也易与增值税、城市维护建设税、印花税混合命制计算题。

## 【高频考点】

- 1. 房产税法
- 2. 契税法
- 3. 土地增值税法

## 【知识点总结】

### 知识点 1：房产税

房产税是以房屋为征税对象，按照房屋的计税余值或租金收入，向 <u>产权所有人</u> 征收的一种财产税。除上海、重庆外，房产税征税范围限于城镇的 <u>经营性房屋</u>													
房产税	纳税义务人与征税范围★★												
	一、纳税人——征税范围内的房屋产权所有人												
	<table><tr><th>情 形</th><th>纳 税 人</th></tr><tr><td>1. 产权属国家所有</td><td>由<u>经营管理单位</u>纳税</td></tr><tr><td>产权属集体和个人所有</td><td>由<u>集体单位</u>和<u>个人</u>纳税</td></tr><tr><td>2. 产权<u>出典</u></td><td>由<u>承典人</u>纳税</td></tr><tr><td>3. 产权所有人、承典人不在房屋所在地； 产权未确定或者租典纠纷未解决</td><td>由<u>房产代管人</u>或者<u>使用人</u>纳税</td></tr><tr><td>4. 纳税单位和个人无租使用房产管理部门、免税单位及纳税单位的房产</td><td>应由<u>使用人</u>代为缴纳房产税</td></tr></table>	情 形	纳 税 人	1. 产权属国家所有	由 <u>经营管理单位</u> 纳税	产权属集体和个人所有	由 <u>集体单位</u> 和 <u>个人</u> 纳税	2. 产权 <u>出典</u>	由 <u>承典人</u> 纳税	3. 产权所有人、承典人不在房屋所在地； 产权未确定或者租典纠纷未解决	由 <u>房产代管人</u> 或者 <u>使用人</u> 纳税	4. 纳税单位和个人无租使用房产管理部门、免税单位及纳税单位的房产	应由 <u>使用人</u> 代为缴纳房产税
	情 形	纳 税 人											
	1. 产权属国家所有	由 <u>经营管理单位</u> 纳税											
产权属集体和个人所有	由 <u>集体单位</u> 和 <u>个人</u> 纳税												
2. 产权 <u>出典</u>	由 <u>承典人</u> 纳税												
3. 产权所有人、承典人不在房屋所在地； 产权未确定或者租典纠纷未解决	由 <u>房产代管人</u> 或者 <u>使用人</u> 纳税												
4. 纳税单位和个人无租使用房产管理部门、免税单位及纳税单位的房产	应由 <u>使用人</u> 代为缴纳房产税												
二、征税范围													
1. 以房产为征税对象，但独立于房屋之外的建筑物(如 <u>水塔</u> 、 <u>围墙</u> 、 <u>室外游泳池</u> 等)不属于房屋，不征房产税；													
2. 房产税的征税范围：城市、县城、建制镇和工矿区， <u>不包括农村</u> ；													
3. 房地产开发企业建造的商品房，在 <u>出售前</u> ，不征收房产税；但对出售前房地产开发企业已使用或出租、出借的商品房应按规定征收房产税													

房产税

税率、计税依据与应纳税额的计算★★★

一、税率——比例税率

情 形	税 率
从价计征(经营自用)	1.2%
从租计征(出租)	12%
对个人出租住房,不区分用途	按4%税率征收房产税

二、计税依据

1. 从价计征(经营自用的房产)——房产的计税价值(余值)

计税价值(余值): 房产原值一次减除10% ~ 30%后的余值。各地扣除比例由当地省、自治区、直辖市人民政府确定。房产的计税余值 = 房产原值 × (1 - 10% ~ 30%)

(1)房屋原值。

① 房屋原值是指纳税人按照会计制度规定,在账簿“固定资产”科目中记载的房屋原价。

② 对依照房产原值计税的房产,不论是否记载在会计账簿固定资产科目中,均应按照房屋原价计算缴纳房产税。房屋原价应根据国家有关会计制度规定进行核算。

③ 对地价的规定。对按照房产原值计税的房产,无论会计上如何核算,房产原值均应包含地价,包括为取得土地使用权支付的价款、开发土地发生的成本费用等。宗地容积率低于0.5的,按房产建筑面积的2倍计算土地面积并据此确定计入房产原值的地价。

宗地容积率 = 建筑面积 ÷ 土地面积

④ 房屋附属设备和配套设施的计税规定。房产原值应包括与房屋不可分割的各种附属设备或一般不单独计算价值的配套设施。

a) 凡以房屋为载体,不可随意移动的附属设备和配套设施,如给排水、采暖、消防、中央空调、电气及智能化楼宇设备等,无论在会计核算中是否单独记账与核算,都应计入房产原值,计征房产税;

b) 对于更换房屋附属设备和配套设施的,在将其价值计入房产原值时,可扣减原来相应设备和设施的价值;对附属设备和配套设施中易损坏、需要经常更换的零配件,更新后不再计入房产原值。

⑤ 改扩建对房屋原值的影响。

纳税人对原有房屋进行改建、扩建的,要相应增加房屋的原值。

⑥ 地下建筑应税房产原值的确定。

凡在房产税征收范围内的具备房屋功能的地下建筑,包括与地上房屋相连的地下建筑以及完全建在地面以下的建筑、地下人防设施等,均应当依照有关规定征收房产税。

地下建筑应税房产原值的确定。

类 别	应税房产原值	应 纳 税 额
工业用途房产	房屋原价的50% ~ 60%	应税房产原值 × [ 1 - ( 10% - 30% ) ] × 1.2%
商业和其他用途房产	房屋原价的70% ~ 80%	应税房产原值 × [ 1 - ( 10% - 30% ) ] × 1.2%

折算具体比例,由各省、自治区、直辖市和计划单列市财政和地方税务部门在上述幅度内自行确定。

对于与地上房屋相连的地下建筑,如房屋的地下室、地下停车场、商场的地下部分等,应将地下部分与地上房屋视为一个整体按照地上房屋建筑的有关规定计算征收房产税



续表

房产税

税率、计税依据与应纳税额的计算  
★★★

税收优惠  
★

如果是单独建造的地下建筑物是可以享受折扣优惠的，但是如果是与地上建筑物相连的建筑物则是没有折扣优惠需要按照地上建筑物的相关规定计算房产税的。

(2)居民住宅区内业主共有经营性房产缴纳房产税。

由实际经营的代管人或使用人缴纳房产税。

情 形	税 务 处 理
自营的(从价计征)	依照房产原值减除10%至30%后的余值计征,没有房产原值或不能将业主共有房产与其他房产的原值准确划分开的,由房产所在地地方税务机关参照同类房产核定房产原值
出租的(从租计征)	依照租金收入计征

(3)投资联营房产与融资租赁房产计税的规定。

投资联营	以房产投资联营,投资者参与投资利润分红,共担风险的	从价计征:按房产余值作为计税依据计征房产税
	以房产投资,收取固定收入,不承担联营风险的	从租计征:由出租方按租金收入计缴房产税
融资租赁	计税依据	以房产余值计算征收
	纳税人	承租人自融资租赁合同约定开始日的次月起或自合同签订次月起从价计税

2. 从租计征(出租的房产)。

(1)如果是以劳务或者其他形式为报酬抵付房租收入的，应根据当地同类房产的租金水平，确定一个标准租金额从租计征；

(2)对出租房产，租赁双方签订的租赁合同约定有免收租金期限的，免收租金期间由产权所有人按照房产原值缴纳房产税；

(3)出租的地下建筑，按照出租地上房屋建筑的有关规定计算征收房产税。

三、应纳税额的计算

计 税 方 法	计 税 依 据	税 率	税额计算公式
从价计征	房产计税余值	1.2%	全年应纳税额 = 应税房产原值 × (1 - 扣除比例) × 1.2%
从租计征	房屋租金	12% ( 个人出租住房 4% )	全年应纳税额 = 租金收入 × 12% ( 或 4% )

1. 国家机关、人民团体、军队自用的房产免征房产税。但上述免税单位的出租房产以及非自身业务使用的生产、营业用房，不属于免税范围。

2. 由国家财政部门拨付事业经费(全额或差额)的单位所有的，本身业务范围内使用的房产免征房产税。

3. 宗教寺庙、公园、名胜古迹自用的房产免征房产税。

4. 个人所有非营业用的房产免征房产税；对个人拥有的营业用房或者出租的房产，应照章纳税。

5. 经财政部批准免税的其他房产：

续表

	税收优惠 ★	(1)对非营利性医疗机构、疾病控制机构和妇幼保健机构等卫生机构自用的房产， <u>免征</u> 房产税； (2)对按政府规定价格出租的公有住房和廉租住房，包括企业和自收自支的事业单位向职工出租的单位自有住房、房管部门向居民出租的公有住房、落实私房政策中带户发还产权并以政府规定租金标准向居民出租的私有住房等， <u>暂免征</u> 收房产税； (3)经营公租房的租金收入，免征房产税。公共租赁住房经营管理单位应单独核算公共租赁住房租金收入，未单独核算的， <u>不得享受免征</u> 房产税优惠政策																
房产税	征收管理 ★★	<div>1. 纳税义务发生时间。</div> <table><tr><th>房 产 用 途</th><th>纳税义务发生时间</th></tr><tr><td>纳税人将原有房产用于<u>生产经营</u></td><td>从<u>生产经营之月</u>起缴纳房产税</td></tr><tr><td>纳税人<u>自行新建房屋</u>用于生产经营</td><td>从<u>建成之次月</u>起缴纳房产税</td></tr><tr><td>委托施工企业建设的房屋</td><td>从<u>办理验收手续之次月</u>起</td></tr><tr><td>纳税人购置新建商品房</td><td>自<u>房屋交付使用之次月</u>起</td></tr><tr><td>购置存量房</td><td>自办理房屋权属转移、变更登记手续，房地产权属登记机关<u>签发房屋权属证书之次月</u>起</td></tr><tr><td>纳税人出租、出借房产</td><td>自交付<u>出租、出借房产之次月</u>起</td></tr><tr><td>房地产开发企业自用、出租、出借自建商品房</td><td>自<u>房屋使用或交付之次月</u>起</td></tr></table> <div>纳税人因房产的实物或权利状态发生变化而依法终止房产税纳税义务的，其应纳税款的计算应截止到房产的实物或权利状态发生变化的<u>当月末</u></div> <div>2. 纳税期限——<u>按年计算，分期缴纳。</u></div> <div>3. <u>纳税地点——房产所在地。</u></div> <div><u>房产不在同一地方的纳税人，应按房产的坐落地点分别向房产所在地的税务机关纳税</u></div>	房 产 用 途	纳税义务发生时间	纳税人将原有房产用于 <u>生产经营</u>	从 <u>生产经营之月</u> 起缴纳房产税	纳税人 <u>自行新建房屋</u> 用于生产经营	从 <u>建成之次月</u> 起缴纳房产税	委托施工企业建设的房屋	从 <u>办理验收手续之次月</u> 起	纳税人购置新建商品房	自 <u>房屋交付使用之次月</u> 起	购置存量房	自办理房屋权属转移、变更登记手续，房地产权属登记机关 <u>签发房屋权属证书之次月</u> 起	纳税人出租、出借房产	自交付 <u>出租、出借房产之次月</u> 起	房地产开发企业自用、出租、出借自建商品房	自 <u>房屋使用或交付之次月</u> 起
房 产 用 途	纳税义务发生时间																	
纳税人将原有房产用于 <u>生产经营</u>	从 <u>生产经营之月</u> 起缴纳房产税																	
纳税人 <u>自行新建房屋</u> 用于生产经营	从 <u>建成之次月</u> 起缴纳房产税																	
委托施工企业建设的房屋	从 <u>办理验收手续之次月</u> 起																	
纳税人购置新建商品房	自 <u>房屋交付使用之次月</u> 起																	
购置存量房	自办理房屋权属转移、变更登记手续，房地产权属登记机关 <u>签发房屋权属证书之次月</u> 起																	
纳税人出租、出借房产	自交付 <u>出租、出借房产之次月</u> 起																	
房地产开发企业自用、出租、出借自建商品房	自 <u>房屋使用或交付之次月</u> 起																	

## 知识点 2：契税

契税	契税是以中华人民共和国境内转移土地、房屋权属为征税对象，向产权承受人征收的一种财产税	
	纳税义务人 ★★★	契税的纳税义务人是指在中华人民共和国境内转移土地、房屋权属， <u>承受产权</u> 的单位和个人
	契税征税对象的范围 ★★	契税的征税对象是在境内发生土地使用权、房屋所有权权属转移的土地和房屋。具体征税范围包括： <u>国有土地使用权的出让、土地使用权转让及房屋的买卖、赠与、交换。</u> <b>【相关链接】</b> 这里要注意辨析土地使用权出让与土地使用权转让之间的差异



续表

契 税

契 税 征 收 对 象 的 规 定  
★ ★

具体情况	基 本 含 义	特 点
国 有 土 地 使 用 权 出 让	国家以土地所有者的身份将土地使用权在一定年限内让与土地使用者,并由土地使用者向国家支付土地出让金的行为	土 地 买 卖 的 一 级 市 场
土 地 使 用 权 的 转 让	土地使用者通过出让等形式取得土地使用权后,将土地使用权出售、交换、赠与等再转让的行为(不包括农村集体土地承包经营权的转移)	土 地 买 卖 的 二 级 市 场

【提示 1】对承受国有土地使用权应支付的土地出让金,要征收契税。不得因减免出让金而减免契税。

【提示 2】买房者不论其购买目的是为了拆用材料还是为了得到旧房后翻建成新房,都要涉及办理产权转移手续,只要发生房屋权属变化,就要照章缴纳契税。

【提示 3】某些特殊方式转移土地、房屋权属也视为土地使用权转让、房屋买卖缴纳契税:  
(1)以房屋抵债或实物交换房屋,视同房屋买卖,由产权承受人按房屋现值缴纳契税;  
(2)以房产作投资或入股,应按规定办理房屋产权交易和产权变更登记手续,视同房屋买卖,由产权承受方按入股房产现值缴纳契税;

【提示 4】注意辨析与房屋赠与与有关的规定。  
(1)房屋的赠与是指房屋所有者将其房屋无偿转让给受赠者的行为,应由受赠人按规定缴纳契税。房屋的继承要区分法定继承与非法定继承,法定继承不征契税、非法定继承属于契税的征税范围;  
(2)以获奖方式取得房屋产权的,其实质是接受赠与房产,应照章缴纳契税;  
(3)按照《中华人民共和国继承法》规定,非法定继承人根据遗嘱承受死者生前的土地、房屋权属,属于赠与行为,应征收契税。

注意辨析与房屋赠与与有关的规定:  
赠与——征税;但婚姻存续期间夫妻之间变名或加名的免征契税。

契 税 税 率、计 税 依 据 和 应 纳 税 额 的 计 算  
★ ★ ★

税率: 3% ~ 5% 的幅度比例税率。

【注意】个人购买 90 平方米及以下普通住房,且该住房属于家庭唯一住房的,契税率暂统一为 1%。

计税依据和应纳税额的计算:

征 税 对 象	纳 税 人	计 税 依 据	税 率	计 税 公 式
国有土地 使用权出让	承受方	成交价格	3% ~ 5% 的 幅度内,各 省、自治 区、直辖 市人民 政府按本 地实际情 况确定	应纳税额 = 计税依据 × 税率
土 地 使 用 权 转 让	买方			
房 屋 买 卖	买方			
房 屋 赠 与	受赠方	征收机关参照市场价核定		
房 屋 交 换	付出差价方	等价交换免征契税;不等 价交换,依交换价格差额		



续表

税率、计税依据和应纳税额的计算 ★★★	【难点】 (1) 等价交换房屋土地权属的免征契税，交换价格不等时，由多交付货币、实物、无形资产或者其他经济利益的一方缴纳契税。 (2) 以划拨方式取得土地使用权，经批准转让房地产时，由房地产转让者补缴契税。计税依据为补缴的土地使用权出让费用或者土地收益															
	契税	契税优惠的一般规定：个人购买住房有不同的契税优惠政策，其优惠前提有“第一次”“唯一”等要求，应注意辨析。														
		<table><tr><th>个人购买住房</th><th>契税优惠政策</th></tr><tr><td>城镇职工按规定<u>第一次</u>购买公有住房(含按政策经批准的集资房、房改房)</td><td><u>免征</u>契税</td></tr><tr><td>个人购买家庭<u>唯一住房</u>(家庭成员范围包括购房人、配偶及未成年子女，下同)，面积为<u>90 平方米及以下的</u></td><td>减按<u>1%</u>的税率征收契税</td></tr><tr><td>个人购买家庭<u>唯一住房</u>，面积为<u>90 平方米以上的</u></td><td>减按<u>1.5%</u>的税率征收契税</td></tr><tr><td>个人购买家庭<u>第二套改善性住房</u>，面积为<u>90 平方米及以下的</u>(不含北京、上海、广州、深圳的住房)</td><td>减按<u>1%</u>的税率征收契税</td></tr><tr><td>个人购买家庭<u>第二套改善性住房</u>，面积为<u>90 平方米以上的</u>(不含北京、上海、广州、深圳的住房)</td><td>减按 2% 的税率征收契税</td></tr></table>		个人购买住房	契税优惠政策	城镇职工按规定 <u>第一次</u> 购买公有住房(含按政策经批准的集资房、房改房)	<u>免征</u> 契税	个人购买家庭 <u>唯一住房</u> (家庭成员范围包括购房人、配偶及未成年子女，下同)，面积为 <u>90 平方米及以下的</u>	减按 <u>1%</u> 的税率征收契税	个人购买家庭 <u>唯一住房</u> ，面积为 <u>90 平方米以上的</u>	减按 <u>1.5%</u> 的税率征收契税	个人购买家庭 <u>第二套改善性住房</u> ，面积为 <u>90 平方米及以下的</u> (不含北京、上海、广州、深圳的住房)	减按 <u>1%</u> 的税率征收契税	个人购买家庭 <u>第二套改善性住房</u> ，面积为 <u>90 平方米以上的</u> (不含北京、上海、广州、深圳的住房)	减按 2% 的税率征收契税	
		个人购买住房	契税优惠政策													
		城镇职工按规定 <u>第一次</u> 购买公有住房(含按政策经批准的集资房、房改房)	<u>免征</u> 契税													
个人购买家庭 <u>唯一住房</u> (家庭成员范围包括购房人、配偶及未成年子女，下同)，面积为 <u>90 平方米及以下的</u>		减按 <u>1%</u> 的税率征收契税														
个人购买家庭 <u>唯一住房</u> ，面积为 <u>90 平方米以上的</u>	减按 <u>1.5%</u> 的税率征收契税															
个人购买家庭 <u>第二套改善性住房</u> ，面积为 <u>90 平方米及以下的</u> (不含北京、上海、广州、深圳的住房)	减按 <u>1%</u> 的税率征收契税															
个人购买家庭 <u>第二套改善性住房</u> ，面积为 <u>90 平方米以上的</u> (不含北京、上海、广州、深圳的住房)	减按 2% 的税率征收契税															
契税优惠的特殊规定：分为企业改制、事业单位改制、公司合并、公司分立、企业破产、资产划转、债权转股权、划拨用地出让或作价出资、公司股权(股份)转让等方面。																
<table><tr><th>特殊行为</th><th>具体情况</th><th>契税政策</th></tr><tr><td>企业改制</td><td>企业整体改制，包括非公司制企业改制为有限责任公司或股份有限公司，有限责任公司变更为股份有限公司，股份有限公司变更为有限责任公司，原企业投资主体存续并在改制(变更)后的公司中所持股权(股份)比例超过 75%，且改制(变更)后公司承继原企业权利、义务的，对改制(变更)后公司承受原企业土地、房屋权属免征契税</td><td>免征</td></tr><tr><td>事业单位改制</td><td>事业单位按照国家有关规定改制为企业，原投资主体存续并在改制后企业中出资(股权、股份)比例超过<u>50%</u>的，对改制后企业承受原事业单位土地、房屋权属免征契税</td><td>免征</td></tr><tr><td>企业合并</td><td>合并为一个企业，原投资主体存续，合并的企业承受原合并各方的土地、房屋权属免征契约</td><td>免征</td></tr><tr><td>企业分立</td><td>分设为两个或两个以上投资主体相同的企业，对分立后企业承受原土地、房屋权属免征契约</td><td>免征</td></tr></table>		特殊行为	具体情况	契税政策	企业改制	企业整体改制，包括非公司制企业改制为有限责任公司或股份有限公司，有限责任公司变更为股份有限公司，股份有限公司变更为有限责任公司，原企业投资主体存续并在改制(变更)后的公司中所持股权(股份)比例超过 75%，且改制(变更)后公司承继原企业权利、义务的，对改制(变更)后公司承受原企业土地、房屋权属免征契税	免征	事业单位改制	事业单位按照国家有关规定改制为企业，原投资主体存续并在改制后企业中出资(股权、股份)比例超过 <u>50%</u> 的，对改制后企业承受原事业单位土地、房屋权属免征契税	免征	企业合并	合并为一个企业，原投资主体存续，合并的企业承受原合并各方的土地、房屋权属免征契约	免征	企业分立	分设为两个或两个以上投资主体相同的企业，对分立后企业承受原土地、房屋权属免征契约	免征
特殊行为	具体情况	契税政策														
企业改制	企业整体改制，包括非公司制企业改制为有限责任公司或股份有限公司，有限责任公司变更为股份有限公司，股份有限公司变更为有限责任公司，原企业投资主体存续并在改制(变更)后的公司中所持股权(股份)比例超过 75%，且改制(变更)后公司承继原企业权利、义务的，对改制(变更)后公司承受原企业土地、房屋权属免征契税	免征														
事业单位改制	事业单位按照国家有关规定改制为企业，原投资主体存续并在改制后企业中出资(股权、股份)比例超过 <u>50%</u> 的，对改制后企业承受原事业单位土地、房屋权属免征契税	免征														
企业合并	合并为一个企业，原投资主体存续，合并的企业承受原合并各方的土地、房屋权属免征契约	免征														
企业分立	分设为两个或两个以上投资主体相同的企业，对分立后企业承受原土地、房屋权属免征契约	免征														
税收优惠 ★★★																



续表

契 税	税收优惠 ★★★	<table><tr><td>特殊行为</td><td>具 体 情 况</td><td>契税法政策</td></tr><tr><td rowspan="3">企业破产</td><td>债权人承受破产企业土地、房屋权属以抵偿债务的</td><td>免征</td></tr><tr><td>非债权人承受破产企业土地、房屋权属，与原企业<u>30%以上</u>职工签订服务年限<u>不少于3年</u>的劳动用工合同的</td><td>减半征收</td></tr><tr><td>非债权人承受破产企业土地、房屋权属，与原企业全部职工签订服务年限<u>不少于3年</u>的劳动用工合同的</td><td>免征</td></tr><tr><td rowspan="2">资产划转</td><td>承受县级以上人民政府或国有资产管理部门按规定进行行政性调整、划转国有土地、房屋权属的单位</td><td rowspan="2">免征</td></tr><tr><td>同一投资主体内部所属企业之间土地、房屋权属的划转，包括母公司与其全资子公司之间，同一公司所属全资子公司之间，同一自然人与其设立的个人独资企业、一人有限公司之间土地、房屋权属的划转</td></tr><tr><td>债权转股权</td><td>经国务院批准实施债权转股权的企业，对债权转股权后新设立的公司承受原企业的土地、房屋权属免征契税法</td><td>免征</td></tr><tr><td>划拨用地出让或作价出资</td><td>以出让方式或国家作价出资（入股）方式承受原改制重组企业、事业单位划拨用地的，不属于上述规定的免税范围</td><td>对承受方应按规定征收契税法</td></tr><tr><td>公司股权（股份）转让</td><td>在股权（股份）转让中，单位、个人承受公司股权（股份），公司土地、房屋权属不发生转移</td><td>不征</td></tr></table>	特殊行为	具 体 情 况	契税法政策	企业破产	债权人承受破产企业土地、房屋权属以抵偿债务的	免征	非债权人承受破产企业土地、房屋权属，与原企业 <u>30%以上</u> 职工签订服务年限 <u>不少于3年</u> 的劳动用工合同的	减半征收	非债权人承受破产企业土地、房屋权属，与原企业全部职工签订服务年限 <u>不少于3年</u> 的劳动用工合同的	免征	资产划转	承受县级以上人民政府或国有资产管理部门按规定进行行政性调整、划转国有土地、房屋权属的单位	免征	同一投资主体内部所属企业之间土地、房屋权属的划转，包括母公司与其全资子公司之间，同一公司所属全资子公司之间，同一自然人与其设立的个人独资企业、一人有限公司之间土地、房屋权属的划转	债权转股权	经国务院批准实施债权转股权的企业，对债权转股权后新设立的公司承受原企业的土地、房屋权属免征契税法	免征	划拨用地出让或作价出资	以出让方式或国家作价出资（入股）方式承受原改制重组企业、事业单位划拨用地的，不属于上述规定的免税范围	对承受方应按规定征收契税法	公司股权（股份）转让	在股权（股份）转让中，单位、个人承受公司股权（股份），公司土地、房屋权属不发生转移	不征	
		特殊行为	具 体 情 况	契税法政策																						
		企业破产	债权人承受破产企业土地、房屋权属以抵偿债务的	免征																						
			非债权人承受破产企业土地、房屋权属，与原企业 <u>30%以上</u> 职工签订服务年限 <u>不少于3年</u> 的劳动用工合同的	减半征收																						
			非债权人承受破产企业土地、房屋权属，与原企业全部职工签订服务年限 <u>不少于3年</u> 的劳动用工合同的	免征																						
		资产划转	承受县级以上人民政府或国有资产管理部门按规定进行行政性调整、划转国有土地、房屋权属的单位	免征																						
			同一投资主体内部所属企业之间土地、房屋权属的划转，包括母公司与其全资子公司之间，同一公司所属全资子公司之间，同一自然人与其设立的个人独资企业、一人有限公司之间土地、房屋权属的划转																							
	债权转股权	经国务院批准实施债权转股权的企业，对债权转股权后新设立的公司承受原企业的土地、房屋权属免征契税法	免征																							
	划拨用地出让或作价出资	以出让方式或国家作价出资（入股）方式承受原改制重组企业、事业单位划拨用地的，不属于上述规定的免税范围	对承受方应按规定征收契税法																							
	公司股权（股份）转让	在股权（股份）转让中，单位、个人承受公司股权（股份），公司土地、房屋权属不发生转移	不征																							
征收管理	<table><tr><td>基 本 要 点</td><td>主 要 规 定</td></tr><tr><td>纳税义务发生时间</td><td>纳税人签订土地、房屋权属转移合同的<u>当天</u>，或者取得其他具有土地、房屋权属转移合同性质凭证的<u>当天</u></td></tr><tr><td>纳税期限</td><td>纳税义务发生之日起<u>10日</u>内</td></tr><tr><td>纳税地点</td><td>土地、房屋所在地</td></tr></table>	基 本 要 点	主 要 规 定	纳税义务发生时间	纳税人签订土地、房屋权属转移合同的 <u>当天</u> ，或者取得其他具有土地、房屋权属转移合同性质凭证的 <u>当天</u>	纳税期限	纳税义务发生之日起 <u>10日</u> 内	纳税地点	土地、房屋所在地	<p>两个特殊税务管理规定：</p> <p>（1）根据人民法院、仲裁委员会的生效法律文书发生土地、房屋权属转移，纳税人不能取得销售不动产发票的，可持人民法院执行裁定书原件及相关材料办理契税法纳税申报，税务机关应予受理；</p> <p>（2）购买新建商品房的纳税人在办理契税法纳税申报时，由于销售新建商品房的房地产开发企业已办理注销税务登记或者被税务机关列为非正常户等原因，致使纳税人不能取得销售不动产发票的，税务机关在核实有关情况后应予受理</p>																
	基 本 要 点	主 要 规 定																								
	纳税义务发生时间	纳税人签订土地、房屋权属转移合同的 <u>当天</u> ，或者取得其他具有土地、房屋权属转移合同性质凭证的 <u>当天</u>																								
	纳税期限	纳税义务发生之日起 <u>10日</u> 内																								
	纳税地点	土地、房屋所在地																								



### 知识点 3：土地增值税

土地 增值税	土地增值税是对有偿转让国有土地使用权及地上建筑物和其他附着物产权，取得增值收入的单位和个人征收的一种税		
	纳税 义务人 ★	转让 <u>国有土地使用权、地上的建筑物和其他附着物</u> 并取得收入的单位和个人。 转让房地产过程中税款的缴纳：	
		转让方	增值税、城建税、教育费附加、印花税、土地增值税、企业（或个人）所得税
		承受方	契税、印花税
	应税 收入与 扣除 项目 ★★★	增值额 = 应税收入 - 扣除项目金额	
		应税收入的确定： 1. 转让房地产的全部价款及有关的经济利益。从收入形式看，包括 <u>货币收入、实物收入和其他收入</u> 。 2. 营改增后，土地增值税的应税收入： <u>不含增值税收入</u> 。 3. 考试中需要关注： <u>销售（含视同销售）比例</u> 影响扣除项目比例	
		扣除项目 的确定	取得土地使用权所支付的金额包括地价款、有关费用和税金（如契税）。 注意： （1）含契税，不含印花税； （2）比例（与开发比例、销售收入比例匹配）
			房地产开发成本：包括土地的征用及拆迁补偿费、前期工程费、建筑安装工程费、基础设施费、公共配套设施费、开发间接费用等。 注意： （1）不包括利息支出，含装修费用； （2）比例（与销售收入比例匹配）
		销售新房 及建筑物	房地产开发费用：不是按照纳税人实际发生额进行扣除，而是按税法的标准计算扣除。两种扣除方式如下。 第一种扣除方式，利息支出能够按转让房地产项目计算分摊并提供金融机构证明的： 允许扣除的房地产开发费用 = 利息 + （取得土地使用权所支付的金额 + 房地产开发成本）× 5% 以内 利息的规定： （1）利息最高不能超过按商业银行同类同期贷款利率计算的金额； （2）利息的上浮幅度按国家的有关规定执行，超过上浮幅度的部分不允许扣除； （3）对于超过贷款期限的利息部分和加罚的利息不允许扣除——注意与企业所得税的区别。
			第二种扣除方式，不能按转让房地产项目计算分摊利息支出或不能提供金融机构证明的：



续表

土地 增值税	应税 收入与 扣除 项目 ★★★	扣除项目 的确定	销售新房 及建筑物	<p>允许扣除的房地产开发费用 = (取得土地使用权所支付的金额 + 房地产开发成本) × 10% 以内</p> <p>注意:</p> <p>(1) 全部使用自有资金, 没有利息支出的, 按照以上方法扣除;</p> <p>(2) 房地产开发企业既向金融机构借款, 又有其他借款的, 其房地产开发费用计算扣除时不能同时适用上述两种办法。</p> <p>房地产开发费用注意事项:</p> <p>(1) 两种扣除方式;</p> <p>(2) 比例 (与销售收入比例匹配), 包括单独扣除的利息也需要按比例计算扣除;</p> <p>(3) 无论账务如何处理, 利息支出在房地产开发费用中扣除——注意与企业所得税的区别</p>					
				<p>与转让房地产有关的税金:</p> <p>(1) 房地产开发企业: 城建税、教育费附加; 不包括增值税。</p> <p>(2) 非房地产开发企业: 城建税、教育费附加、印花税; 不包括增值税</p>					
				<p>财政部确定的其他扣除项目:</p> <p>(1) 从事房地产开发的纳税人适用;</p> <p>(2) 加计扣除 = (取得土地使用权所支付的金额 + 房地产开发成本) × 20%</p>					
<p>销售旧房及建筑物:</p> <p>(1) 取得土地使用权所支付的地价款或出让金 (应提供凭据)、按国家统一规定缴纳的有关费用。</p> <p>(2) 旧房及建筑物的评估价格 = 重置成本价 × 成新度折扣率。</p> <p>(3) 在转让环节缴纳的税金: 城建税、教育费附加、印花税、购入时的契税 (需提供契税完税凭证, 只在不能取得评估价格, 但能提供购房发票的情形下适用), 不包括增值税。</p> <p>销售旧房及建筑物:</p> <p>不能取得评估价格, 但能提供购房发票的, 经当地税务部门确认, 可按发票所载金额并从购买年度起至转让年度止每年加计 5% 计算扣除。</p> <p>(1) “<u>每年</u>”: 按购房发票所载日期起至售房发票开具之日止, 每满 12 个月计一年; 超过一年, 未满 12 个月但超过 6 个月的, 可以视同为一年。</p> <p>(2) 对纳税人购房时缴纳的契税, 凡能提供契税完税凭证的, 准予作为“与转让房地产有关的税金”予以扣除, 但<u>不作为加计 5% 的基数</u>。</p> <p>既没有评估价格, 又不能提供购房发票的, 地方税务机关可以核定征收。</p> <p>销售旧房及建筑物——税金的扣除:</p> <table><tr><td>按评估价格扣除时</td><td>按发票金额扣除时</td></tr><tr><td>城建税、教育费附加、印花 税, 不包括增值税</td><td>城建税、教育费附加、印花税、购入 时的契税; 不包括增值税</td></tr><tr><td colspan="2">注意增值税计税方法的规定</td></tr></table>				按评估价格扣除时	按发票金额扣除时	城建税、教育费附加、印花 税, 不包括增值税	城建税、教育费附加、印花税、购入 时的契税; 不包括增值税	注意增值税计税方法的规定	
按评估价格扣除时	按发票金额扣除时								
城建税、教育费附加、印花 税, 不包括增值税	城建税、教育费附加、印花税、购入 时的契税; 不包括增值税								
注意增值税计税方法的规定									

续表

		<p>增值额的确定——计税依据：</p> <p>土地增值额 = 转让收入 - 扣除项目金额。</p> <p>纳税人有下列情形之一的，按照房地产评估价格计算征收土地增值税：</p> <p>1. 隐瞒、虚报房地产成交价格的；</p> <p>2. 提供扣除项目金额不实的；</p> <p>3. 转让房地产的成交价格低于房地产评估价格，又无正当理由</p>				
应纳税额的计算 ★★★		<p>应纳税额计算：</p> <p>1. 确定收入总额。</p> <p>2. 确定扣除项目。</p> <p>3. 计算增值额。</p> <p>4. 计算增值率 = 增值额 ÷ 扣除项目金额。</p> <p>5. 按照增值率确定适用税率和速算扣除系数。</p> <p><u>建造普通标准住宅出售，其增值额未超过扣除项目金额之和 20% 的，免税。</u></p> <p>6. 计算应纳税额：</p> <p>应纳税额 = 增值额 × 适用税率 - 扣除项目金额 × 速算扣除系数</p>				
土地 增值税		<p>一、土地增值税的清算单位</p> <p>1. 取得预售收入时，按照预征率预缴土地增值税；对达到清算条件的进行清算。</p> <p>2. 以国家有关部门审批的房地产开发项目为单位进行清算，对于分期开发的项目，以分期项目为单位清算。</p> <p>3. 开发项目中同时包含普通住宅和非普通住宅的，应分别计算增值额。</p> <p>二、土地增值税清算的条件</p> <table><tr><th>应进行清算</th><th>主管税务机关可要求纳税人进行清算</th></tr><tr><td><p>(1) 房地产开发项目全部竣工、完成销售的；</p><p>(2) 整体转让未竣工决算房地产开发项目的；</p><p>(3) 直接转让土地使用权的</p></td><td><p>(1) 已竣工验收的房地产开发项目，已转让的房地产建筑面积占整个项目可售建筑面积的比例在 85% 以上，或该比例虽未超过 85%，但剩余的可售建筑面积已经出租或自用的；</p><p>(2) 取得销售(预售)许可证满三年仍未销售完毕的；</p><p>(3) 纳税人申请注销税务登记但未办理土地增值税清算手续的——应在办理注销登记前进行土地增值税清算；</p><p>(4) 省(自治区、直辖市、计划单列市)税务机关规定的其他情况</p></td></tr></table>	应进行清算	主管税务机关可要求纳税人进行清算	<p>(1) 房地产开发项目全部竣工、完成销售的；</p> <p>(2) 整体转让未竣工决算房地产开发项目的；</p> <p>(3) 直接转让土地使用权的</p>	<p>(1) 已竣工验收的房地产开发项目，已转让的房地产建筑面积占整个项目可售建筑面积的比例在 85% 以上，或该比例虽未超过 85%，但剩余的可售建筑面积已经出租或自用的；</p> <p>(2) 取得销售(预售)许可证满三年仍未销售完毕的；</p> <p>(3) 纳税人申请注销税务登记但未办理土地增值税清算手续的——应在办理注销登记前进行土地增值税清算；</p> <p>(4) 省(自治区、直辖市、计划单列市)税务机关规定的其他情况</p>
应进行清算	主管税务机关可要求纳税人进行清算					
<p>(1) 房地产开发项目全部竣工、完成销售的；</p> <p>(2) 整体转让未竣工决算房地产开发项目的；</p> <p>(3) 直接转让土地使用权的</p>	<p>(1) 已竣工验收的房地产开发项目，已转让的房地产建筑面积占整个项目可售建筑面积的比例在 85% 以上，或该比例虽未超过 85%，但剩余的可售建筑面积已经出租或自用的；</p> <p>(2) 取得销售(预售)许可证满三年仍未销售完毕的；</p> <p>(3) 纳税人申请注销税务登记但未办理土地增值税清算手续的——应在办理注销登记前进行土地增值税清算；</p> <p>(4) 省(自治区、直辖市、计划单列市)税务机关规定的其他情况</p>					
房地产开发企业土地增值税清算		<p>三、非直接销售和自用房地产的收入确定</p> <p>1. 房地产开发企业将开发产品用于职工福利、奖励、对外投资、分配给股东或投资人、抵偿债务、换取其他单位和个人的非货币性资产等，发生所有权转移时应视同销售房地产，其收入按下列方法和顺序确认：</p> <p>(1) 按本企业在同一地区、同一年度销售同类房地产的平均价格确定；</p> <p>(2) 由主管税务机关参照当地当年、同类房地产的市场价格或评估价值确定。</p> <p>2. 房地产开发企业将开发的部分房地产转为企业自用或用于出租等商业用途时，如果产权未发生转移，<u>不征收土地增值税</u>，在税款清算时不列收入，不扣除相应的成本和费用。</p> <p>3. 土地增值税清算时，已全额开具商品房销售发票的，按照发票所载金额确认收入；未开具发票或未全额开具发票的，以交易双方签订的销售合同所载的售房金额及其他收益确认收入。销售合同所载商品房面积与有关部门实际测量面积不一致，在清算前已发生补、退房款的，应在计算土地增值税时予以调整</p>				



续表

土地  
增值税

房地产  
开发企业  
土地增值  
税清算

四、土地增值税的扣除项目

1. 除另有规定外,扣除取得土地使用权所支付的金额、房地产开发成本、费用及与转让房地产有关税金,须提供合法有效凭证;不能提供合法有效凭证的,不予扣除。

2. 房地产开发企业办理土地增值税清算所附送的前期工程费、建筑安装工程费、基础设施费、开发间接费用的凭证或资料不符合清算要求或不实的,地方税务机关可核定四项开发成本的单位面积金额标准,并据以计算扣除。

3. 房地产开发企业开发建造的公共设施:

用 途	收 入	成 本 费 用
①建成后产权属于全体业主所有的	无须确认收入	其成本、费用可以扣除
②建成后无偿移交给政府、公用事业单位用于非营利性社会公共事业的		
③建成后有偿转让的	计算收入	

4. 房地产开发企业销售已装修的房屋,其装修费用可以计入房地产开发成本。房地产开发企业的预提费用,除另有规定外,不得扣除。

5. 属于多个房地产项目共同的成本费用,应按清算项目可售建筑面积占多个项目可售总建筑面积的比例或其他合理的方法,计算确定清算项目的扣除金额。

6. 质保金开发票。

房地产开发企业在工程竣工验收后,根据合同约定,扣留建筑安装施工企业的质量保证金,在计算土地增值税时:

(1)建筑安装施工企业就质量保证金对房地产开发企业开具发票的,按发票所载金额予以扣除;

(2)未开具发票的,扣留的质保金不得计算扣除。

7. 房地产开发企业逾期开发缴纳的土地闲置费不得扣除——注意与企业所得税的区别。

8. 拆迁安置费的扣除:

安 置 类 型	税 务 处 理
房地产企业用建造的该项目房地产安置回迁户的	安置用房视同销售处理,同时将此确认为房地产开发项目的拆迁补偿费
	房地产开发企业支付给回迁户的补差价款,计入拆迁补偿费;回迁户支付给房地产开发企业的补差价款,应抵减本项目拆迁补偿费
开发企业采取异地安置	异地安置的房屋属于自行开发建造的,房屋价值按视同销售处理,计入本项目的拆迁补偿费
	异地安置的房屋属于购入的,以实际支付的购房支出计入拆迁补偿费
货币安置拆迁的	房地产开发企业凭合法有效凭据计入拆迁补偿费

五、土地增值税的核定征收

房地产开发企业有下列情形之一的,税务机关可以参照与其开发规模和收入水平相近的当地企业的土地增值税税负情况,按不低于预征率的征收率核定征收土地增值税:

1. 依法应当设置但未设置账簿的;

2. 擅自销毁账簿或拒不提供纳税资料的;

续表

土地 增值税	房地产 开发企业 土地增值 税清算	<p>3. 虽设置账簿，但账目混乱或成本资料、收入凭证、费用凭证残缺不全，难以确定转让收入或扣除项目金额的；</p> <p>4. 符合土地增值税清算条件，企业未按照规定的期限办理清算手续，经税务机关责令限期清算，逾期仍不清算的；</p> <p>5. 申报的计税依据明显偏低，又无正当理由的。</p> <p>核定征收率原则上不得低于<u>5%</u>各省级税务机关要结合本地实际，区分不同房地产类型制定核定征收率。</p> <p>六、清算后再转让房地产的处理</p> <p>在土地增值税清算时未转让的房地产，清算后销售或有偿转让的，纳税人应按规定进行土地增值税的纳税申报，扣除项目金额按清算时的单位建筑面积成本费用乘以销售或转让面积计算。<u>单位建筑面积成本费用 = 清算时的扣除项目总金额 ÷ 清算的总建筑面积</u></p>	
	税收优惠	<p>1. 建造普通标准住宅的税收优惠。</p> <p>(1) 纳税人建造普通标准住宅出售，增值额<u>未超过</u>扣除项目金额 20% 的，<u>免征</u>土地增值税。如果<u>超过</u> 20% 的，应就其<u>全部增值额</u>按规定计税。</p> <p>(2) 对于纳税人既建造普通标准住宅又搞其他房地产开发的，应分别核算增值额。</p> <p>2. 国家征用收回的房地产的税收优惠。因<u>国家建设</u>需要依法征用、收回的房地产，<u>免征</u>土地增值税。</p> <p>3. 因城市实施规划、国家建设需要而搬迁，由纳税人自行转让原房地产的税收优惠免征土地增值税。</p> <p>4. 对企事业单位、社会团体以及其他组织转让旧房作为公共租赁住房房源，且<u>增值额未超过扣除项目金额 20% 的，免征土地增值税</u></p>	
	征收管理	除保障性住房外，东部地区省份预征率不得低于 2%，中部和东北地区省份不得低于 1.5%，西部地区省份不得低于 1%	
		纳税地点	<p>房地产所在地。</p> <p><u>纳税人是自然人的，当转让的房地产坐落地与其居住所在地一致时，则在住所所在地税务机关申报纳税；当转让的房地产坐落地与其居住所在地不一致时，在办理过户手续所在地的税务机关申报纳税</u></p>
		纳税申报	<p>纳税人应在转让房地产合同签订后<u>7</u>日内，到房地产所在地主管税务机关申报纳税</p>



# 第十一章 车辆购置税法、车船税法和印花税法

## 【章节解读】

本章的命题重点是计税依据、应纳税额的计算和减免税规定。从以往考试命题看，本章可以命制各种题型，单选择和多选题是本章考试较为常见的题型；印花税可以单独命制计算问答题；车辆购置税和增值税、消费税、关税混合成为计算问答题或综合题中的考点；车船税也可以与其他税种如企业所得税等混合出综合题。

## 【高频考点】

- 1. 车辆购置税法
- 2. 车船税法
- 3. 印花税法

## 【知识点总结】

### 知识点 1：车辆购置税

车辆 购置税	车辆购置税是以在中国境内购置规定车辆为课税对象、在特定的环节向车辆购置者征收的一种税		
	纳税 义务人 ★★	在我国境内购置应税车辆的单位和个人。 车辆购置税的应税行为包括：购买使用行为；进口使用行为；受赠使用行为；自产自用行为；获奖使用行为；以拍卖、抵债、走私、罚没等方式取得并使用的行为	
	征税范围 ★★	以列举的车辆作为征税对象，未列举的车辆不纳税。其征税范围包括汽车、摩托车、电车、挂车、农用运输车(农用三轮运输车免征车辆购置税)。 车辆购置税的征收范围由国务院决定，其他任何部门、单位和个人无权擅自扩大或缩小	
	税率与 计税依据 ★★★	统一比例税率计税依据：应税车辆的价格。	
		购买自用 应税车辆	购买应税车辆而支付给销售者的全部价款和价外费用(不包括增值税税款)
		进口自用 应税车辆	组成计税价格 = 关税完税价格 + 关税 + 消费税
纳税人购买自用或进口自用应税车辆，申报计税价格偏低且无正当理由的，计税价格为国家税务总局核定的最低计税价格			
	纳税人自产、受赠、获奖和以其他方式取得并自用的	(1)以国家税务总局核定的最低计税价格为依据； (2)未核定最低计税价格的，以纳税人提供的有效价格证明注明的价格为依据； (3)有效价格证明注明的价格明显偏低，税务机关有权核定。	

续表

车辆 购置税	税率与 计税依据 ★★★	<p>下列按有效价格证明上注明的价格或税务机关核定的价格为计税依据（最低计税价格失效情况下）——多选题：</p> <p>(1)进口旧车；</p> <p>(2)不可抗力因素导致受损的车辆；</p> <p>(3)库存超过<u>3年</u>的车辆；</p> <p>(4)行驶<u>8万千米</u>以上的试验车辆；</p> <p>(5)国家税务总局规定的其他车辆。</p> <p>特殊情形应税车辆的最低计税价格规定如下：</p> <p>(1)对已缴纳车辆购置税并办理了登记注册手续的车辆，其底盘发生更换，其最低计税价格按同类型新车最低计税价格的<u>70%</u>计算。</p> <p>(2)非贸易渠道进口车辆的最低计税价格，为同类型新车最低计税价格。</p> <p>(3)免税条件消失的车辆，其计税价格的确定方法为：自<u>初次办理纳税申报</u>之日起，使用年限未满10年的，计税价格以免税车辆初次办理纳税申报时确定的计税价格为基础，<u>未</u>满<u>1年</u>，计税价格为免税车辆的原计税价格；每满1年扣减<u>10%</u>；使用年限10年（含）以上的，计税价格为0</p>
	应纳税额 的计算 ★★★	<p>应纳税额 = 计税价格 × <u>10%</u></p> <p>购买自用：</p> <p>计税依据的具体范围如下：</p> <p>(1)含购买者随购买车辆支付的工具件和零部件价款。</p> <p>(2)含支付的<u>车辆装饰费</u>。</p> <p>(3)代收款项应区别征税：用<u>代收单位</u>的票据收取的（自己的票），<u>计入</u>计税依据；用<u>委托方</u>票据收取的，<u>不计入</u>计税依据（他人的票）。</p> <p>(4)<u>不含</u>增值税税款。</p> <p>(5)<u>不含</u>购买者支付的<u>控购费</u>（行政性收费）。</p> <p>(6)<u>含</u>销售单位开展优质销售活动所开票收取的有关费用</p> <p>进口自用：</p> <p>组成计税价格 = <u>关税完税价格 + 关税 + 消费税</u>。该组价也是进口消费税、增值税的计税依据。</p> <p>应纳税额 = 组成计税价格 × 10%</p>
		<p>其他自用应税车辆：</p> <p>如自产、受赠、获奖和以其他方式取得并自用；</p> <p>凡不能取得该型车辆的购置价格，或者低于最低计税价格的，一般以<u>国家税务总局核定的最低计税价格</u>为计税依据；</p> <p>应纳税额 = 最低计税价格 × 10%</p>
	税收优惠 ★★	<p>一、车辆购置税减免税规定</p> <p>1. 外国驻华使馆、领事馆和国际组织驻华机构及其外交人员<u>自用</u>车辆免税。</p> <p>2. 中国人民解放军和中国人民武装警察部队列入军队武器装备订货计划的车辆免税。</p> <p>3. 设有<u>固定装置</u>的非运输车辆免税。</p> <p>4. 自2004年10月1日起，对<u>农用三轮车</u>免征车辆购置税。</p> <p>5. 国务院规定予以免税或者减税的“其他情形”的，按照规定免税或减税。</p>



续表

车辆 购置税	税收优惠 ★★	(1)防汛部门和森林消防部门用于指挥、检查、调度、报汛(警)、联络的设有固定装置的指定型号的车辆。 (2)回国服务的留学人员用现汇购买1辆自用国产小汽车。 (3)长期来华定居专家进口1辆自用小汽车。 二、车辆购置税的退税 已纳车辆购置税,在办理车辆登记手续前需退税的,可申请退税
	征收管理 ★	纳税申报: 1.需要办理车辆登记注册手续的纳税人,向车辆登记注册地的主管税务机关申报纳税。 2.不需办理车辆登记注册手续的纳税人,向纳税人所在地主管税务机关申报纳税。 3.车辆购置税实行一车一申报制度
		纳税环节: 1.纳税人应当在向公安机关等车辆管理机构办理车辆登记注册手续前,缴纳车辆购置税。 即最终消费环节缴纳。 2.购买二手车时,购买者应向原车主索要《车辆购置税完税证明》,购买已办理车辆购置税免税手续的二手车,应当到税务机关重新申报缴税或者免税。未按规定办理的,按征管法规定处理
		纳税地点: 纳税人购置应税车辆,应当向车辆登记注册地的主管税务机关申报纳税;购置不需办理车辆登记注册手续的应税车辆,应当向纳税人所在地主管税务机关申报纳税
		纳税期限: 1.购买自用的应税车辆,自购买之日(即购车发票上注明的销售日期)起60日内申报纳税。 2.进口自用的应税车辆,应当自进口之日(报关进口的当天)起60日内申报纳税。 3.自产、受赠、获奖和以其他方式取得并自用的应税车辆,应当自取得并自用之日起60日内申报
		车辆购置税的退税制度: 已经缴纳车辆购置税的车辆,发生下列情形之一的,准予纳税人申请退税: 1.车辆退回生产企业或经销商的——自纳税人办理纳税申报之日起,按已缴纳税款每满1年扣减10%计算退税额;未满1年的,按已缴纳税额全额退税。 2.符合免税条件的设有固定装置的非运输车辆但已征税的。 3.其他应予退税的情形

知识点2：车船税

车船税	车船税是以车船为征税对象,向车船的所有人或管理人征收的一种税	
	纳税义务人与征税范围 ★	车船税的纳税义务人,是指在中华人民共和国境内的车辆、船舶(以下简称车船)的所有人或者管理人。 车船税的征税范围包括以下内容: (1)依法应当在车船管理部门登记的机动车辆和船舶。 (2)依法不需要在车船管理部门登记、在单位内部场所行驶或者作业的机动车辆和船舶

车 船税	税目与税率 ★★★	<p>车船税实行定额税率。车船税计税单位包括“每辆”“整备质量每吨”“净吨位每吨”“艇身长度每米”。</p> <p>1. 车船税法及其实施条例涉及的整备质量、净吨位、艇身长度等计税单位，有尾数的一律按照含尾数的计税单位据实计算车船税应纳税额。计算得出的应纳税额小数点后超过两位的可四舍五入保留两位小数。</p> <p>2. 拖船按照发动机功率每1千瓦折合净吨位0.67吨计算征收车船税。</p> <p>3. 车船税法 and 实施条例所涉及的排气量、整备质量、核定载客人数、净吨位、功率、艇身长度，以车船登记管理部门核发的车船登记证书或者行驶证相应项目所载数据为准。</p> <p>4. 依法不需要办理登记的车船和依法应当登记而未办理登记或者不能提供车船登记证书、行驶证的车船，以车船出厂合格证明或者进口凭证相应项目标注的技术参数、所载数据为准；不能提供车船出厂合格证明或者进口凭证的，由主管税务机关参照国家相关标准核定，没有国家相关标准的参照同类车船核定</p>
	应纳税额的计算与代收代缴 ★★★	<p>1. 购置新车船的税额计算。</p> <p>购置的新车船，购置当年的应纳税额自纳税义务发生的当月起按月计算。计算公式为：  <math display="block">\text{应纳税额} = (\text{年应纳税额} / 12) \times \text{应纳税月份数}</math> <math display="block">\text{应纳税月份数} = 12 - \text{纳税义务发生时间(取月份)} + 1</math></p> <p>2. 被盗抢、报废、灭失的车船的税额计算。</p> <p>(1) 在一个纳税年度内，已完税的车船被盗抢、报废、灭失的，纳税人可以凭有关管理机关出具的证明和完税证明，向纳税所在地的主管税务机关申请退还自被盗抢、报废、灭失月份起至该纳税年度终了期间的税款。</p> <p>(2) 已办理退税的被盗抢车船失而复得的，纳税人应当从公安机关出具相关证明的当月起计算缴纳车船税。</p> <p>3. 已缴纳税车船税的车船在<u>同一纳税年度内</u>办理转让过户的，不另纳税，也不退税</p>
	税收优惠 ★★	<p>一、法定减免</p> <p>1. 捕捞、养殖渔船。</p> <p>2. 军队、武装警察部队专用的车船。</p> <p>3. 警用车船。</p> <p>4. 依照法律规定应当予以免税的外国驻华使领馆、国际组织驻华代表机构及其有关人员的车船。</p> <p>5. 对<u>节约能源</u>的车船，<u>减半征收</u>车船税；对<u>使用新能源</u>的车船，<u>免征</u>车船税。减半征收车船税的节约能源乘用车和商用车、免征车船税的使用新能源汽车，均应符合规定的标准。</p> <p>6. 省、自治区、直辖市人民政府根据当地实际情况，可以对公共交通工具，农村居民拥有并主要在农村地区使用的摩托车、三轮汽车和低速载货汽车定期减征或者免征车船税。</p> <p>二、特定减免</p> <p>1. 经批准临时入境的外国车船和香港特别行政区、澳门特别行政区、台湾地区的车船，<u>不征收</u>车船税。</p> <p>2. 按照规定缴纳船舶吨税的机动船舶，自《车船税法》实施之日起<u>5年内免征</u>车船税。</p> <p>3. 依法不需要在车船登记管理部门登记的机场、港口、铁路站场内部行驶或作业的车船，自《车船税法》实施之日起<u>5年内免征</u>车船税</p>



续表

车船税	征收管理 ★★★	基本要素		主要规定
		纳税义务发生时间		取得车船所有权或者管理权的当月，应当以 <u>购买车船的发票或者其他证明文件所载日期的当月</u> 为准
		纳税地点		纳税人自行申报缴纳车船税的，纳税地点为 <u>车船登记地</u> 的主管税务机关所在地； 扣缴义务人代收代缴车船税的，纳税地点为 <u>扣缴义务人所在地</u> ； 依法不需要办理登记的车船，纳税地点为 <u>车船的所有人或者管理人主管税务机关所在地</u>
		纳税申报		车船税按年申报，分月计算，一次性缴纳。纳税年度为公历1月1日至12月31日
		税款征收	征收机关	车船税由 <u>地方税务机关</u> 负责征收
			代收代缴	从事机动车第三者责任强制保险业务的保险机构为机动车车船税的扣缴义务人，应当在收取保险费时依法代收车船税，并出具代收税款凭证

知识点3：印花税

印花税	印花税是对经济活动和经济交往中书立、领受、使用的应税经济凭证所征收的一种税。因纳税人主要是通过 <u>在应税凭证上粘贴印花税票来完成纳税义务</u> ，故名印花税		
	纳税义务人 ★	<p>一、立合同人，指合同的当事人</p> <p>1. 所谓当事人，是指对凭证有直接权利义务关系的单位和个人，但不包括合同的<u>担保人、证人、鉴定人</u>。</p> <p>2. 合同必须是合法的合同。具有合同性质的凭证，是指具有合同效力的协议、契约、合约、单据、确认书及各种名称的凭证。</p> <p>3. 当事人的<u>代理人</u>有代理纳税的义务，其与纳税人负有同等的税收法律义务和责任。</p> <p>二、立据人。商品房销售合同按产权转移书据计税贴花。</p> <p>三、立账簿人。营业账簿的纳税人是立账簿人。</p> <p>四、领受人。权利、许可证照的纳税人是领受人。</p> <p>权利、许可证照包括：房屋产权证、工商营业执照、商标注册证、专利证、土地使用证。</p> <p>五、使用人。在国外书立、领受，但在国内使用的应税凭证，其纳税人是使用人。</p> <p>六、各类电子应税凭证的签订人。</p> <p><u>需要注意的是，对应税凭证，凡由两方或两方以上当事人共同书立应税凭证的，其当事人各方都是印花税纳税人，应各就其所持凭证的计税金额履行纳税义务</u></p>	

续表

印花税	税目和税率 ★★★	<p>一、税目</p> <p>1. 购销合同。</p> <p>对发电厂与电网之间、电网与电网之间( <u>国家电网公司系统、南方电网公司系统内部各级电网互供电量除外</u>) 签订的购售电合同按购销合同征收印花税。<u>电网与用户之间签订的供用电合同不属于印花税列举征税的凭证, 不征印花税。(生活缴费凭证, 不同于电网之间经济合同。)</u></p> <p>2. 加工承揽合同, 包括加工、定做、修缮、印刷、广告、测绘、测试等合同。(结合增值税、消费税。)</p> <p>3. 建设工程勘察设计合同, 包括勘察、设计合同的总包合同、分包合同和转包合同。</p> <p>4. 建筑安装工程承包合同, 包括建筑、安装工程承包合同的总包合同、分包合同和转包合同。</p> <p>5. 财产租赁合同。</p> <p>6. 货物运输合同。</p> <p>7. 仓储保管合同。</p> <p>8. 借款合同, 包括银行及其他金融组织和借款人( 不包括银行同业拆借) 所签订的借款合同。<u>包括融资租赁合同</u>。</p> <p>9. 财产保险合同。“家庭财产两全保险”属于家庭财产保险性质, 其合同在财产保险合同之列, 照章纳税。</p> <p>10. 技术合同, 包括技术开发、转让、咨询、服务等合同:</p> <p>(1) 一般的法律、会计、审计等方面的咨询不属于技术咨询, 其所书立合同不贴印花。</p> <p>(2) 技术转让合同包括专利申请权转让、非专利技术转让所书立的合同; 不包括专利权转让、专利实施许可所书立的合同( 两者适用于产权转移书据)。</p> <p>11. 产权转移书据: 我国印花税税目中的产权转移书据包括财产所有权、版权、商标专用权、专利权、专有技术使用权共 5 项产权的转移书据。</p> <p>(1) 土地使用权出让合同、土地使用权转让合同、商品房销售合同按照产权转移书据征收印花税。( 两地一房合同)</p> <p>(2) 专利权转让、专利实施许可所书立的合同按产权转移书据征收印花税。</p> <p>(3) “财产所有权”转移书据的征税范围是指经政府管理机关登记注册的动产和不动产所有权转移所立的书据, 以及企业股权转让所立的书据、个人无偿赠送不动产所签订的“个人无偿赠与不动产登记表”。</p> <p>12. 营业账簿:</p> <p>(1) 资金账簿;</p> <p>(2) 其他营业账簿;</p> <p>(3) 其他营业账簿包括日记账簿和各明细分类账簿。</p> <p>13. 权利、许可证照, 仅包括“四证一照”: 政府部门发给的<u>房屋产权证、工商营业执照、商标注册证、专利证、土地使用证</u>等。</p> <p>二、税率</p> <p>1. 比例税率。</p> <p>2. 定额税率。</p> <p>印花税税率分比例税率和定额税率两类。除权利、许可证照及营业账簿中的其他账簿使用定额税率( 按件贴花 5 元) 之外, 其他征税项目使用比例税率。最高税率为千分之一, 最低税率为万分之零点五(借款合同)。最高税率是最低税率的 20 倍。</p>
-----	--------------	---



续表

印花税	税目和税率 ★★★	<p>【证券交易印花税的有关规定】</p> <p>1. 在沪深证券交易所、全国中小企业股份转让系统买卖、继承、赠与优先股，所书立的股权转让书据，均依书立时实际成交金额，由<u>出让方按 1‰</u>的税率计算缴纳证券交易印花税。</p> <p>2. 香港市场投资者通过沪港通买卖、继承、赠与上交所上市 A 股，按内地现行税制规定缴纳证券(股票)交易印花税；内地投资者通过沪港通买卖、继承、赠与联交所上市股票，按香港特别行政区现行税法规定缴纳印花税</p>
	应纳税额的计算 ★★★	<p>印花税的计税依据、应纳税额：</p> <p>应纳税额 = 计税金额 × 比例税率。</p> <p>应纳税额 = 凭证件数 × 固定税额(5 元)。</p> <p>余额计税：货物运输合同、技术合同。</p> <p>各类经济合同，以合同上所记载的金额、收入或费用为计税依据</p>
		<p>一、计税依据的一般规定(重点)</p> <p>1. 购销合同的计税依据。</p> <p>购销合同的计税依据为<u>购销金额</u>，不得作任何扣除。</p> <p>在商品购销活动中，采用以货换货方式进行商品交易签订的合同，是应按合同所载的<u>购销合计金额</u>计税贴花。合同未列明金额的，应按合同所载购、销数量，依照<u>国家牌价或者市场价格</u>计算应纳税额。</p> <p>2. 加工承揽合同的计税依据(区分与消费税的委托加工)。</p> <p>(1) 受托方提供原材料及辅料，并收取加工费且分别注明的，原材料和辅料按购销合同计税贴花，加工费按加工承揽合同计税贴花。(定做合同)</p> <p>(2) 合同未分别记载原辅料及加工费金额的，一律就全部金额按加工承揽合同计税贴花。(从高原则)</p> <p>(3) 委托方提供原材料，受托方收取加工费及辅料，双方就加工费及辅料按加工承揽合同计算贴花。</p> <p>3. 建设工程勘察设计合同的计税依据为勘察、设计收取的费用(勘察、设计收入)。</p> <p>4. 建筑安装工程承包合同的计税依据为承包金额，不得剔除任何费用。如果施工单位将自己承包的建筑项目再分包或转包给其他施工单位，其所签订的分包或转包合同，仍应按所载金额另行贴花。</p> <p>5. 财产租赁合同的计税依据。</p> <p>财产租赁合同的计税依据为租赁金额(即租金收入)。</p> <p>【解释】注意计算两点：</p> <p>(1) 税额超过 1 角不足 1 元的按照 1 元贴花。</p> <p>(2) 财产租赁合同只是规定月(天)租金标准，<u>而不确定租期的，先按定额 5 元贴花</u>，结算时按实际金额计税，补贴印花。</p> <p>6. 货物运输合同的计税依据为取得的运输费金额(即运费收入)，不包括所运货物的金额、装卸费和保险费等。</p> <p>7. 仓储保管合同的计税依据为仓储保管的费用。</p> <p>8. 借款合同的计税依据为借款金额。</p>



续表

印花稅	应纳税额 的计算 ★★★	<p>(1) 凡是一项信贷业务既签订借款合同，又一次或分次填开借据的，只以借款合同所载金额计税贴花；凡是只填开借据并作为合同使用的，应以借据所载金额计税，在借据上贴花。</p> <p>(2) 借贷双方签订的流动资金周转性借款合同，一般按年(期)签订，规定最高限额，借款人在规定的期限和最高限额内随借随还。对这类合同只就其规定的最高额为计税依据，在签订时贴花一次，在限额内随借随还不签订新合同的，不再另贴印花。</p> <p>(3) 对借款方以财产作抵押，从贷款方取得抵押贷款的合同，应按借款合同贴花，在借款方因无力偿还借款而将抵押财产转移给贷款方时，应就双方书立的产权书据，按产权转移书据有关规定计税贴花。</p> <p>(4) 对银行及其他金融组织的融资租赁业务签订的融资租赁合同，应按合同所载租金总额，暂按借款合同计税。</p> <p>9. 财产保险合同的计税依据为支付(收取)的保险费金额，<u>不包括所保财产的金额</u>。</p> <p>10. 技术合同计税依据为合同所载的价款、报酬或使用费。对技术开发合同，只就合同所载的报酬金额计税，<u>研究开发经费</u>不作为计税依据。技术转让合同中的转让收入，是按销售收入的一定比例收取或按实现利润分成的，可在签订时先按定额5元贴花，以后结算再按实际金额计税，补贴印花。</p> <p>11. 产权转移书据，计税依据为书据中所载的金额。</p> <p>12. 营业账簿：</p> <p>(1) 记载资金的营业账簿，以实收资本和资本公积的两项合计金额为计税依据。凡“资金账簿”在次年度的实收资本和资本公积未增加的，对其不再计算贴花。</p> <p>(2) 其他营业账簿，计税依据为应税凭证件数。</p> <p>13. 权利、许可证照，计税依据为应税凭证件数，每件5元。</p> <p>二、计税依据的特殊规定</p> <p>1. 以“金额”“收入”“费用”作为计税依据的，应当全额计税，不得作任何扣除。</p> <p>2. 同一凭证，载有两个或两个以上经济事项而适用不同税目税率，分别记载金额的，分别计算，未分别记载金额的，按税率高的计税。</p> <p>3. 按金额比例贴花的应税凭证，未标明金额的，应按照凭证所载数量及国家牌价计算金额；没有国家牌价的，按市场价格计算金额，然后按规定税率计算应纳税额。</p> <p>4. 应税凭证所载金额为外国货币的，应按<u>凭证书立当日</u>国家外汇管理局公布的外汇牌价折合成人民币，然后计算应纳税额。</p> <p>5. 应纳税额不足<u>1角</u>的，<u>免纳</u>印花稅；1角以上的，四舍五入。</p> <p>6. 有些合同在签订时无法确定计税金额，可在签订时先按<u>定额5元</u>贴花，以后结算时再按实际金额计税，补贴印花。</p> <p>7. 应税合同在签订时纳税义务即已产生，应计算应纳税额并贴花。所以不论合同是否兑现或是否按期兑现，均应贴花完稅。对已履行并贴花的合同，所载金额与合同履行后实际结算金额不一致的，只要双方未修改合同金额，一般不再办理完稅手续。</p> <p>8. 从2008年9月19日起，对证券交易印花稅政策进行调整，由双边征收改为单边征收，即只对卖出方(或继承、赠与A股、B股股权的出让方)征收证券(股票)交易印花稅，对买入方(受让方)不再征税。税率为1‰。</p>
-----	--------------------	--



续表

印花税	应纳税额的计算 ★★★	<p>9. 运输合同：</p> <p>(1) 对国内各种形式的货物联运：凡在起运地统一结算全程运费的，应以全程运费作为计税依据，由起运地运费结算双方缴纳印花税。凡分程结算运费的，应以分程的运费作为计税依据，分别由办理运费结算的各方缴纳印花税。</p> <p>(2) 对国际货运，凡由我国运输企业运输的，不论在我国境内、境外起运或中转分程运输，我国运输企业所持的一份运费结算凭证，均按本程运费计算应纳税额。由外国运输企业运输进出口货物的，外国运输企业所持的一份运费结算凭证免纳印花税</p>
	税收优惠 ★★	<p>1. 已缴纳印花税的凭证副本或抄本。但副本或者抄本作为正本使用的应另行贴花。</p> <p>2. 对无息、贴息贷款合同免税。</p> <p>3. 对房地产管理部门与个人签订的用于生活居住的租赁合同免税。</p> <p>4. 对农牧业保险合同免税。</p> <p>5. 对与高校学生签订的高校学生公寓租赁合同，免征印花税。</p> <p>6. 对公租房经营管理单位建造公租房涉及的印花税予以免征。</p> <p>7. 棚户区改造：对改造安置住房经营管理单位、开发商与改造安置住房相关的印花税以及购买安置住房的个人涉及的印花税自 2013 年 7 月 4 日起予以免征</p>
	征收管理 ★★	<p>纳税方法：<u>自行贴花、汇贴或汇缴、委托代征</u>。</p> <p>1. 自行贴花纳税。</p> <p>2. 汇贴或汇缴纳税：</p> <p>(1) 汇贴纳税法。当一份凭证应纳税额超过<u>500 元</u>时，应向税务机关申请填写缴款书或者完税凭证。一般适用于应纳税额较大的纳税人。</p> <p>(2) 汇缴纳税法。同一种类应税凭证需要频繁贴花的，可申请按期汇总缴纳印花税。汇总缴纳的期限，为<u>1 个月</u>。一般适用于贴花次数频繁的纳税人。</p> <p>3. 税务机关委托由发放或者办理应纳税凭证的单位代为征收印花税。收取 5% 手续费纳税环节：在<u>书立和领受时</u>贴花。</p> <p>如果合同是在国外签订，并且不便在国外贴花的，应在将<u>合同带入境时</u>办理贴花纳税手续</p>

# 第十二章 国际税收

## 【章节解读】

本章为 2015 年教材新增的内容，从近两年考试看，每年都有计算问答题，分值达到 7 分左右。

本章以“国际税收关系”为基础，深入介绍了国际税收中的“协定”“公约”“计划”等。  
对跨国纳税人中的非居民企业在我国缴纳增值税、企业所得税，以及征收管理，与其他章节有重复；居民企业境外所得、转让定价内容有一定难度。

## 【知识点总结】

### 知识点 1：国际税收协定

国际税收协定范本	经合组织范本(OECD)：比较强调居民税收管辖权，对地域税收管辖权有所限制。易为经济发达国家接受，具有广泛的国际影响
	联合国范本(UN)：在注重收入来源国税收管辖权的同时兼顾了缔约国双方的利益，比较容易被发展中国家所接受
国际税收协定典型条款介绍	<p>国际税收协定的内容主要包括：协定适用范围、基本用语的定义、对所得和财产的课税、避免双重征税的办法、特别规定以及协定生效或终止的时间等。</p> <p>一、税收居民</p> <p>1. 税收协定中，“缔约国一方居民”一语，是指按照该缔约国法律，由于住所、居所、管理机构所在地、总机构所在地、注册地或任何其他类似标准，在该缔约国负有纳税义务的人。</p> <p>(1)我国对个人居民判定：住所、居住时间。</p> <p>(2)我国对企业居民判定：注册地、实际管理机构所在地。</p> <p>2. 双重居民。</p> <p>双重居民身份下最终居民身份的判定标准：</p> <p>(1)个人(4个)依次是：永久性住所、重要利益中心、习惯性居处、国籍。</p> <p>(2)公司和其他团体：同时为缔约国双方居民的人，应认定其是“实际管理机构”所在国的居民。</p> <p>二、劳务所得【新增】</p> <p>1. 独立个人劳务。</p> <p>缔约国一方居民个人由于专业性劳务或者其他独立性活动取得的所得，应仅在该缔约国征税，即一般情况下仅在该个人为其居民的国家征税，但符合下列条件之一的，来源国有征税权：</p> <p>① 该居民个人在缔约国另一方为从事上述活动的目的设有经常使用的固定基地；</p> <p>② 该居民个人在任何 12 个月中在缔约国另一方停留连续或累计达到或超过 183 天。</p> <p>2. 非独立个人劳务</p>



## 知识点 2：非居民企业税收管理

外国企业常驻代表机构	外国企业常驻代表机构是指按照国务院有关规定，在工商行政管理部门登记或经有关部门批准，设立在中国境内的外国企业（包括港、澳、台企业）及其他组织的常驻代表机构（以下简称代表机构）	
	企业 所得税	代表机构应当就其归属所得依法申报缴纳企业所得税，其企业所得税由国家税务总局管理。代表机构应按照实际履行的功能和承担的风险相配比的原则，准确计算其应税收入和应纳税所得额，并在季度终了之日起 15 日内向主管税务机关据实申报缴纳企业所得税
		<p>对账簿不健全，不能准确核算收入或成本费用，以及无法按照规定据实申报的代表机构，税务机关有权采取以下两种方式核定其应纳税所得额。</p> <p>1. 按经费支出换算收入。</p> <p>收入额 = 本期经费支出额 ÷ (1 - 核定利润率)；</p> <p>应纳税企业所得税额 = 收入额 × 核定利润率 × 企业所得税税率。</p> <p>上述公式中代表机构的经费支出额包括：在中国境内、外支付给工作人员的工资薪金、奖金、津贴、福利费、物品采购费（包括汽车、办公设备等固定资产）、通信费、差旅费、房租、设备租赁费、交通费、交际费、其他费用等。</p> <p>(1) 购置固定资产所发生的支出，以及代表机构设立时或者搬迁等原因所发生的装修费支出，应在发生时一次性作为经费支出额换算收入计税。</p> <p>(2) 利息收入不得冲抵经费支出额；发生的交际应酬费，以实际发生数额计入经费支出额。</p> <p>(3) 以货币形式用于我国境内的公益、救济性质的捐赠、滞纳金、罚款，以及为其总机构垫付的不属于其自身业务活动所发生的费用，不应作为代表机构的经费支出额。</p> <p>(4) 其他费用包括：为总机构从中国境内购买样品所支付的样品费和运输费用；国外样品运往中国发生的中国境内的仓储费用、报关费用；总机构人员来华访问聘用翻译的费用；总机构为中国某个项目投标由代表机构支付的购买标书的费用等。</p> <p>2. 按收入总额核定应纳税所得额。</p> <p>应纳税企业所得税额 = 收入总额 × 核定利润率 × 企业所得税税率</p>
	其他税种	代表机构发生增值税应税行为，应按照增值税的相关法规计算缴纳应纳税款。在计算缴纳增值税的同时还需要计算缴纳城市维护建设税、教育费附加和地方教育附加
承包工程作业和提供劳务	适用主体及范围	<p>本政策只适用于非居民从事的承包工程作业和提供劳务活动两大方面。</p> <p>承包工程作业是指在中国境内承包建筑、安装、装配、修缮、装饰、勘探及其他工程作业。</p> <p>提供劳务是指在中国境内从事加工、修理修配、交通运输、仓储租赁、咨询经纪、设计、文化体育、技术服务、教育培训、旅游、娱乐及其他劳务活动</p>
	企业 所得税	<p>非居民企业在中国境内承包工程作业或提供劳务的，应当自项目合同或协议（以下简称合同）签订之日起 30 日内，向项目所在地主管税务机关办理税务登记手续。</p> <p>1. 应纳税所得额。</p> <p>(1) 按收入总额核定应纳税所得额：</p> <p>应纳税所得额 = 收入总额 × 经税务机关核定的利润率。</p> <p>(2) 按成本费用核定应纳税所得额：</p> <p>应纳税所得额 = 成本费用总额 ÷ (1 - 经税务机关核定的利润率) × 经税务机关核定的利润率。</p> <p>(3) 按经费支出换算收入核定应纳税所得额：</p> <p>应纳税所得额 = 经费支出总额 ÷ (1 - 经税务机关核定的利润率) × 经税务机关核定的利润率。</p> <p>2. 核定利润率。</p> <p>税务机关可按照以下标准确定非居民企业的利润率：</p> <p>① 从事管理服务的，利润率为 30% ~ 50%；</p> <p>② 从事承包工程作业、设计和咨询劳务的，利润率为 15% ~ 30%；</p> <p>③ 从事其他劳务或劳务以外经营活动的，利润率不低于 15%</p>

续表

承包工程作业和提供劳务	其他税种	按现行增值税的相关规定，境外单位在境内承包工程作业和提供劳务属于增值税应税劳务或应税服务范围，且在境内设有经营机构的，应当按照规定适用一般计税方法或者简易计税方法计算并自行申报缴纳增值税。  如果境外单位在境内未设有经营机构的，则需要扣缴义务人扣缴税款。2016 年 5 月 1 日前，其境内代理人为增值税扣缴义务人；在境内没有代理人的，则以购买方或接受方为增值税扣缴义务人	
股息、利息、租金、特许权使用费和财产转让所得	扣缴企业所得税应纳税额 = 应纳税所得额 × 实际征收率		
	股息、红利等权益性投资收益和利息、租金、特许权使用费所得	以收入全额为应纳税所得额（不含增值税）	
	转让财产所得	以收入全额减除财产净值后的余额为应纳税所得额	
	其他所得	参照前两项规定的方法计算应纳税所得额	

### 知识点3：外国企业常驻代表机构税收管理

外国企业常驻代表机构	外国企业常驻代表机构是指按照国务院有关规定，在工商行政管理部门登记或经有关部门批准，设立在中国境内的外国企业（包括港、澳、台企业）及其他组织的常驻代表机构（以下简称代表机构）
企业所得税	代表机构应当就其归属所得依法申报缴纳企业所得税，其企业所得税由税务局管理。代表机构应按照实际履行的功能和承担的风险相配比的原则，准确计算其应税收入和应纳税所得额，并在季度终了之日起15日内向主管税务机关据实申报缴纳企业所得税
	对账簿不健全，不能准确核算收入或成本费用，以及无法按照规定据实申报的代表机构，税务机关有权采取以下两种方式核定其应纳税所得额。 1. 按经费支出换算收入。 $\text{收入额} = \text{本期经费支出额} / (1 - \text{核定利润率})$ $\text{应纳企业所得税额} = \text{收入额} \times \text{核定利润率} \times \text{企业所得税税率}$ 上述公式中代表机构的经费支出额，包括在中国境内、外支付给工作人员的工资薪金、奖金、津贴、福利费、物品采购费（包括汽车、办公设备等固定资产）、通信费、差旅费、房租、设备租赁费、交通费、交际费、其他费用等。
	(1) 购置固定资产所发生的支出，以及代表机构设立时或者搬迁等原因所发生的装修费支出，应在发生时一次性作为经费支出额换算收入计税； (2) 利息收入不得冲抵经费支出额；发生的交际应酬费，以实际发生数额计入经费支出额； (3) 以货币形式用于我国境内的公益、救济性质的捐赠、滞纳金、罚款，以及为其总机构垫付的不属于其自身业务活动所发生的费用，不应作为代表机构的经费支出额； (4) 其他费用，包括为总机构从中国境内购买样品所支付的样品费和运输费用；国外样品运往中国发生的中国境内的仓储费用、报关费用；总机构人员来华访问聘用翻译的费用；总机构为中国某个项目投标由代表机构支付的购买标书的费用等。 2. 按收入总额核定应纳税所得额。 $\text{应纳企业所得税额} = \text{收入总额} \times \text{核定利润率} \times \text{企业所得税税率}$
其他税种	代表机构发生增值税应税行为，应按照增值税的相关法规计算缴纳应纳税款。 同时，在计算缴纳增值税的同时还需要计算缴纳城市维护建设税、教育费附加和地方教育附加



### 知识点 4：境外所得税收管理

境外所得已纳税额抵免范围	<p>(1)居民企业来源于中国境外的应税所得。</p> <p>(2)非居民企业在中国境内设立机构、场所，取得发生在中国境外但与该机构、场所有实际联系的应税所得。</p> <p>居民企业从其直接或者间接控制的外国企业分得的来源于中国境外的股息、红利等权益性投资收益，外国企业在境外实际缴纳的所得税税额中属于该项所得负担的部分，可以作为该居民企业的可抵免境外所得税税额，在抵免限额内抵免</p>
境外所得已纳税额抵免方法	<p>(1)直接抵免。直接抵免是指企业直接作为纳税人就其境外所得在境外缴纳的所得税额在我国应纳税额中抵免。</p> <p>(2)间接抵免。间接抵免是指境外企业就分配股息前的利润缴纳的外国所得税额中由我国居民企业就该项分得的股息性质的所得间接负担的部分，在我国的应纳税额中抵免</p>
境外所得税额抵免计算的基本项目	<p>自 2017 年 7 月 1 日起，企业可以选择按国（地区）别分别计算〔即“分国（地区）不分项”〕，或者不按国（地区）别汇总计算〔即“不分国（地区）不分项”〕其来源于境外的应纳税所得额，并按照有关规定分别计算其可抵免境外所得税税额和抵免限额。上述方式一经选择，<u>5 年内不得改变</u>【新增】</p>
不应作为可抵免境外所得税税额的情形	<p>(1)按照境外法律及规定错缴或错征的境外所得税税款。</p> <p>(2)按照税收协定规定不应征收的境外所得税税款。</p> <p>(3)因少缴或迟缴境外所得税而追加的利息、滞纳金或罚款。</p> <p>(4)境外所得税纳税人或者其利害关系人从境外征税主体得到实际返还或补偿的境外所得税税款。</p> <p>(5)按照我国《企业所得税法》及其实施条例规定，已经免征我国企业所得税的境外所得负担的境外所得税税款。</p> <p>(6)按照国务院财政、税务主管部门有关规定已经从企业境外应纳税所得额中扣除的境外所得税税款</p>
简易办法计算抵免	<p>1. 适用所得：境外取得营业利润所得、符合境外税额间接抵免条件的股息所得。</p> <p>2. 条件：虽有所得来源国（地区）政府机关核发的具有纳税性质的凭证或证明，但因客观原因无法真实、准确地确认应当缴纳并已经实际缴纳的境外所得税税额。</p> <p>3. 简易办法的抵免限额 = 境外应纳税所得额 <math>\times 12.5\%</math>。</p> <p>4. 对所得来源国的要求：所得来源国的实际有效税率低于我国规定税率 <u>50% (12.5%)</u> 除外——即实际有效税率高于 12.5%。</p> <p>5. 境外所得采用简易办法计算抵免额的，不适用饶让抵免</p>
境外分支机构亏损的弥补	<p>在汇总计算境外应纳税所得额时，企业在境外同一国家（地区）设立不具有独立纳税地位的分支机构，按照规定计算的亏损，不得抵减其境内或他国（地区）的应纳税所得额，但可以用同一国家（地区）其他项目或以以后年度的所得按规定弥补</p>

### 知识点 5：特别纳税调整

转让定价	<p>转让定价也称划拨定价，即交易各方之间确定的交易价格，它通常是指关联企业之间内部转让交易所确定的价格，这种内部交易价格通常不同于一般市场价格。</p> <p>转让定价方法包括<u>可比非受控价格法、再销售价格法、成本加成法、交易净利润法、利润分割法和其他符合独立交易原则的方法</u></p>
------	--



续表

成本分摊协议	<p>企业与其关联方签署成本分摊协议，共同开发、受让无形资产，或者共同提供、接受劳务，应符合以下规定。</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 成本分摊协议的参与方对开发、受让的无形资产或参与的劳务活动享有受益权，并承担相应的活动成本。关联方承担的成本应与非关联方在可比条件下为获得上述受益权而支付的成本相一致。参与方使用成本分摊协议所开发或受让的无形资产不需另支付特许权使用费。</li> <li>2. 企业对成本分摊协议所涉及无形资产或劳务的受益权应有合理的、可计量的预期收益，且以合理商业假设和营业常规为基础。</li> <li>3. 涉及劳务的成本分摊协议一般适用于集团采购和集团营销策划。</li> <li>4. 符合独立交易原则的成本分摊协议的税务处理。 <ol style="list-style-type: none"> <li>(1) 企业按照协议分摊的成本，应在协议规定的各年度税前扣除。</li> <li>(2) 涉及补偿调整的，应在补偿调整的年度计入应纳税所得额。</li> <li>(3) 涉及无形资产的成本分摊协议，加入支付、退出补偿或终止协议时对协议成果分配的，应按资产购置或处置的有关规定处理。</li> <li>(4) 企业可根据《特别纳税调整实施办法（试行）》预约定价安排管理的规定采取预约定价安排的方式达成成本分摊协议。</li> </ol> </li> <li>5. 企业执行成本分摊协议期间，无论成本分摊协议是否采取预约定价安排的方式，均应在本年度的次年6月20日之前向税务机关提供成本分摊协议的同期资料。</li> <li>6. 企业与其关联方签署成本分摊协议，有下列情形之一的，其自行分摊的成本不得税前扣除。 <ol style="list-style-type: none"> <li>(1) 不具有合理商业目的和经济实质。</li> <li>(2) 不符合独立交易原则。</li> <li>(3) 没有遵循成本与收益配比原则。</li> <li>(4) 未按本办法有关规定备案或准备、保存和提供有关成本分摊协议的同期资料。</li> <li>(5) 自签署成本分摊协议之日起经营期限少于20年</li> </ol> </li> </ol>
受控外国企业管理	<p>构成受控外国企业的控制关系，具体包括以下内容。</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 居民企业或者中国居民直接或者间接单一持有外国企业10%以上有表决权股份，且由其共同持有该外国企业50%以上股份。</li> <li>2. 居民企业，或者居民企业和中国居民持股比例没有达到第1项规定的标准，但在股份、资金、经营、购销等方面对该外国企业构成实质控制</li> </ol> <p>受控外国企业是指根据规定，由居民企业，或者由居民企业和居民个人控制的设立在实际税负低于《企业所得税法》规定的税率水平（25%）50%的国家（地区），并非出于合理的经营需要而对利润不作分配或者减少分配的外国企业。上述利润中应归属于该居民企业的部分，应当计入该居民企业的当期收入</p> <p>中国居民企业股东能够提供资料证明其控制的外国企业满足以下条件之一的，可免于将外国企业不作分配或减少分配的利润视同股息分配额，计入中国居民企业股东的当期所得。</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>(1) 设立在国家税务总局指定的非低税率国家（地区），（白名单）如美国高税率。</li> <li>(2) 主要取得积极经营活动所得。</li> <li>(3) 年度利润总额低于500万元人民币</li> </ol>





税收 公约	适用范围	由税务机关征收管理的税种，具体包括： 企业所得税、个人所得税、城镇土地使用税、房产税、土地增值税、增值税、消费税、烟叶税、车辆购置税、车船税、资源税、城市维护建设税、耕地占用税、印花税、契税
	开展征管协助的形式为 <u>情报交换</u>	
	我国声明保留内容(多选题)	(1)对上述税种以外的税种,不提供任何形式的协助; (2)不协助其他缔约方追缴税款,不协助提供保全措施; (3)不提供文书送达方面的协助; (4)不允许通过邮寄方式送达文书

## 第十三章 税收征收管理法

### 【章节解读】

本章为《税法》考试的非重点章节，主要为单选题、多选题，一般是3~4分，2015年为5分。

《中华人民共和国税收征收管理法》(简称《征管法》)于1992年9月4日第七届全国人民代表大会常务委员会第二十七次会议通过，1993年1月1日起施行，1995年、2001年修订。2012年和2015年全国人民代表大会常务委员会对《征管法》又进行过两次修订。

### 【知识点总结】

#### 知识点1：税收征收管理概述

税收征收管理法 适用范围	凡依法由税务机关征收的各种税收的征收管理，均适用本法。 1. 由税务机关征收的费，如教育费附加，不适用《征管法》，不能采取《征管法》规定的措施。 2. 海关征收和代征的税种(进口环节的增值税、消费税)也不适用《征管法》
税收征收管理法 遵守主体	1. 税务行政主体：税务机关。 2. 税务行政管理相对人：纳税人、扣缴义务人和其他有关单位。 3. 其他单位和部门(如各级政府)

#### 知识点2：税务登记管理

开业税务登记	企业在外地设立的分支机构和从事生产、经营的场所，个体工商户和从事生产、经营的事业单位(以下统称“从事生产、经营的纳税人”)，向生产、经营所在地税务机关申报办理税务登记。 1. 从事生产、经营的纳税人领取工商营业执照的，应当自领取工商营业执照之日起30日内申报办理税务登记，税务机关发放税务登记证及副本。 2. 从事生产、经营的纳税人未办理工商营业执照但经有关部门批准设立的，应当自有关部门批准设立之日起30日内申报办理税务登记，税务机关发放税务登记证及副本。 3. 从事生产、经营的纳税人未办理工商营业执照也未经有关部门批准设立的，应当自纳税义务发生之日起30日内申报办理税务登记，税务机关发放临时税务登记及副本。 4. 有独立的生产经营权、在财务上独立核算并定期向发包人或者出租人上交承包费或租金的承租人，应当自承包承租合同签订之日起30日内，向其承包承租业务发生地税务机关申报办理税务登记，税务机关发放临时税务登记证及副本。 5. 境外企业在中国境内承包建筑、安装、装配、勘探工程和提供劳务的，应当自项目合同或协议签订之日起30日内，向项目所在地税务机关申报办理税务登记，税务机关发放临时税务登记证及副本
--------	---



续表

开业税务登记	上述规定以外的其他纳税人，除国家机关、个人和无固定生产、经营场所的流动性农村小商贩外，均应当自纳税义务发生之日起 30 日内，向纳税义务发生地税务机关申报办理税务登记，税务机关发放税务登记证及副本
	扣缴义务人应当自扣缴义务发生之日起 30 日内，向所在地的主管税务机关申报办理扣缴税款登记，领取扣缴税款登记证件【比照开业登记】
变更税务登记	1. 适用范围：发生改变名称、改变法定代表人、改变住所和经营地点（不涉及主管税务机关变动的）、增减注册资金（资本）、改变隶属关系、改变生产经营期限、改变或增减银行账号等。 2. 时间要求。自工商行政管理机关或者其他机关办理变更登记之日起 30 日内，持有关证件向原税务登记机关申报办理变更税务登记
注销税务登记	1. 适用范围。纳税人因经营期限届满而自动解散；企业由于改组、分立、合并等原因而被撤销；企业资不抵债而破产；纳税人住所、经营地址迁移而涉及改变原主管税务机关的；纳税人被工商行政管理部门吊销营业执照；以及纳税人依法终止履行纳税义务的其他情形等。 2. 时间要求。按规定不需要在工商行政管理机关办理注销登记的，自有关机关批准或者宣告终止之日起 15 日内，持有关证件向原税务登记管理机关申报办理注销税务登记。 被工商机关吊销营业执照的，自营业执照被吊销之日起 15 日内向原税务登记管理机关申报办理注销税务登记。 3. 境外企业在中国境内承包建筑、安装、装配、勘探工程和提供劳务的，应当在项目完工、离开中国前 15 日内，持有关证件和资料，向原税务登记机关申报办理注销税务登记
外出经营报验登记	1. 纳税人到外县（市）临时从事生产经营活动的，应当向主管税务机关申请开具《外管证》。 2. 税务机关按照一地一证的原则，核发《外管证》，《外管证》有效期限一般为 30 日，最长不得超过 180 天。但建筑安装行业纳税人项目合同期限超过 180 天的，按照合同期限确定有效期限。 3. 纳税人应当在《外管证》有效期届满后 10 日内，回原税务登记地税务机关办理《外管证》缴销手续

知识点 3：账簿、凭证管理

账簿、凭证管理	1. 从事生产、经营的纳税人应当自领取营业执照或者发生纳税义务之日起 15 日内设置账簿。 2. 备案制度。自领取税务登记证起 15 日内，将财务、会计制度或者处理办法报送税务机关备案。 3. 账簿、记账凭证、报表、完税凭证、发票、出口凭证以及其他有关涉税资料的保管期限，除另有规定者外，应当保存 10 年
发票管理	1. 发票印制管理：增值税专用发票由国务院税务主管部门指定的企业印制；其他发票，按照国务院税务主管部门的规定，分别由省、自治区、直辖市国家税务局、地方税务局指定企业印制。 2. 对无固定经营场地或者财务制度不健全的纳税人申请领购发票的，主管税务机关有权要求其提供担保人，不能提供担保人的，可以视其情况，要求其缴纳保证金，并限期缴销发票。 3. 纳税人进行电子商务必须开具或取得发票

续表

发票管理	4. 发票不得跨省、直辖市、自治区使用。 5. 开具发票要加盖财务印章或发票专用章。 6. 一般纳税人申请增值税专用发票最高开票限额不超过 10 万元的，主管税务机关不需事前进行实地查验。 7. 增值税电子普通发票的推广与应用。 增值税电子普通发票的开票方和受票方需要纸质发票的，可以自行打印增值税电子普通发票的版式文件，其法律效力、基本用途、基本使用规定等与税务机关监制的增值税普通发票相同
税控管理	不能按照规定安装、使用税控装置，或者损毁或者擅自改动税控装置的，由税务机关责令限期改正，可以处以 2000 元以下的罚款；情节严重的，处 2000 元以上 1 万元以下的罚款

#### 知识点 4：纳税申报管理

纳税申报的对象	包括在纳税期内没有应纳税款的纳税人；享受减税、免税待遇的纳税人
纳税申报方式	直接申报、邮寄申报、数据电文。 除上述方式外，实行定期定额缴纳税款的纳税人，可以实行简易申报、简并征期等申报纳税方式
延期申报管理	纳税人因有特殊情况，不能按期进行纳税申报的，经县以上税务机关核准，可以延期申报

#### 知识点 5：税款征收

税款征收原则	1. 税务机关是征税的唯一行政主体。 2. 税务机关只能依照法律、行政法规的规定征收税款。 3. 税务机关不得违反法律、行政法规的规定开征、停征、多征、少征、提前征收或者延缓征收税款或摊派税款。 4. 税务机关征收税款必须遵守法定权限和法定程序。 5. 税务机关征收税款或者扣押、查封商品、货物或其他财产时，必须向纳税人开具完税凭证或开付扣押、查封的收据或清单。 6. 税款、滞纳金、罚款统一由税务机关上缴国库。 7. 税款优先。 (1) 税款优于无担保债权。 (2) 纳税人发生欠税在前，税收优于抵押权、质权和留置权的执行。 (3) 税收优于罚款、没收违法所得
税收征收方式	查账征收、查定征收、查验征收、定期定额征收、委托代征、邮寄纳税
代扣代缴、代收代缴税款制度	税务机关按照规定付给扣缴义务人代扣、代收手续费。 1. 代扣、代收税款手续费只能由县(市)以上税务机关统一办理退库手续。 2. 不得在征收税款过程中坐支
延期缴纳税款制度	1. 纳税人因有特殊困难，不能按期缴纳税款的，经省、自治区、直辖市国家税务局、地方税务局批准，可以延期缴纳税款。 2. 税款的延期缴纳。必须经省、自治区、直辖市国家税务局、地方税务局批准，方为有效。 3. 延期期限最长不得超过 3 个月。 4. 同一笔税款不得滚动审批。 5. 批准延期内免予加收滞纳金



续表

税收滞纳金征收制度	<p>1. 规定：纳税人未按照规定期限缴纳税款的，扣缴义务人未按照规定期限解缴税款的，税务机关除责令限期缴纳外，从滞纳金之日起，按日加收滞纳金万分之五的滞纳金（相当于一年计息 18.25%）。</p> <p>2. 计算：滞纳金 = 滞纳金 × 滞纳金天数 × 0.5‰。</p> <p>3. 滞纳金天数：法律、行政法规规定或者税务机关依照法律、行政法规的规定确定的税款缴纳期限届满次日起至纳税人、扣缴义务人实际缴纳或者解缴税款之日止</p>
减免税收制度	<p>1. 纳税人享受减、免的条件发生变化时，应当自发生变化之日起 15 日内向税务机关报告，经税务机关审核后，停止其减、免；对不报告的者又不符合减免税条件的，税务机关有权追回已减免的税款。</p> <p>2. 减免期满，应自期满次日起恢复纳税。</p> <p>3. 纳税人同时从事减免项目与非减免项目的，应分别核算，独立计算减免项目的计税依据以及减免税额度。不能分别核算的，不能享受减免税；核算不清的，由税务机关按合理方法核定。</p> <p>4. 纳税人依法可以享受减免税待遇，但未享受而多缴税款的，凡属于无明确规定需经税务机关审批或没有规定申请期限的，纳税人可以要求退还多缴的税款，但不加算银行同期存款利息。</p> <p>5. 纳税人已享受减免税的，应当纳入正常申报，进行减免税申报。纳税人享受减免税到期的，应当申报缴纳税款。</p> <p>6. 减免税分为核准类减免税和备案类减免税。核准类减免税是指法律、法规规定应由税务机关核准减免税项目；备案类减免税是指不需要税务机关核准的减免税项目</p>
税额核定制度	<p>纳税人有下列情形之一的，税务机关有权核定其应纳税额。</p> <p>1. 依照法律、行政法规规定可以不设置账簿的。</p> <p>2. 依照法律、行政法规规定应当设置但未设置账簿的。</p> <p>3. 擅自销毁账簿或者拒不提供纳税资料的。</p> <p>4. 虽设置账簿，但账目混乱或成本资料、收入凭证、费用凭证残缺不全，难以查账的。</p> <p>5. 发生纳税义务，未按照规定的期限办理纳税申报，经税务机关责令限期申报，逾期仍不申报的。</p> <p>6. 纳税人申报的计税依据明显偏低，又无正当理由的</p>
税收保全措施	<p>1. 适用范围。</p> <p>仅限于从事生产、经营的纳税人，不包括非从事生产、经营的纳税人，也不包括扣缴义务人和纳税担保人。</p> <p>2. 适用条件。</p> <p>(1) 纳税人有逃避纳税义务的行为。</p> <p>(2) 必须是在规定的纳税期之前和责令限期缴纳应纳税款的期限内。</p> <p>3. 法定程序。</p> <p>(1) 责令纳税人提前缴纳税款。</p> <p>(2) 责成纳税人提供纳税担保。</p> <p>(3) 未提供纳税担保的，采取两项措施。</p> <p>税收保全措施的两种主要形式：<u>冻结存款</u>、<u>扣押查封</u>。</p> <p>① 书面通知纳税人开户银行或其他金融机构暂停支付纳税人相当于应纳税款的存款。</p> <p>② 扣押、查封纳税人的价值相当于应纳税款的商品、货物或其他财产</p>

续表

税收保全措施	<ol style="list-style-type: none"> <li>物品范围。 (1) 个人及其所扶养家属维持生活必需的住房和用品，不在税收保全措施范围之内。（反向排除） (2) 税务机关对单价 5000 元以下的其他生活用品，不采取税收保全措施和强制执行措施。（反向排除） (3) 个人及其所扶养家属维持生活必需的住房和用品、不包括机动车辆、金银饰品、古玩字画、豪华住宅或者 1 处以外的住房。（否定之否定）</li> <li>审批权限，县以上税务局（分局）局长。</li> <li>纳税人按期限缴纳税款的，税务机关应当自收到税款或银行转回的完税凭证之日起 1 日内解除税收保全。</li> <li>税务机关扣押商品、货物或者其他财产时，必须开付收据；查封商品、货物或者其他财产时，必须开付清单。</li> <li>税收保全措施期限一般不超过 6 个月；重大案件需要延长的，应当报国家税务总局批准</li> </ol>
税收强制执行措施	<p>税收强制执行措施是指当事人不履行法律、行政法规规定的义务，有关国家机关采用法定的强制手段，强迫当事人履行义务的行为。</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>不仅可以适用于从事生产经营的纳税人，而且可以适用于扣缴义务人和纳税担保人。</li> <li>应坚持的原则：告诫在先原则。</li> <li>采取税收强制执行措施的程序。 (1) 审批：县以上税务局（分局）局长。 (2) 两项措施。 ① 书面通知其开户银行或其他金融机构从其存款中扣缴税款。 ② 扣押、查封、拍卖其价值相当于应纳税款商品、货物或其他财产，以拍卖所得抵缴税款。</li> <li>未缴纳的滞纳金，必须同时强制执行。</li> <li>拍卖或者变卖所得抵缴税款、滞纳金、罚款以及扣押、查封、保管、拍卖、变卖等费用后，剩余部分应当在 3 日内退还被执行人。</li> <li>个人及其所扶养家属维持生活必需的住房和用品，不在强制执行措施的范围之内</li> </ol>
欠税清缴制度	<ol style="list-style-type: none"> <li>严格控制欠缴税款的审批权限——省、自治区、直辖市。</li> <li>限期缴税时限：责令缴纳或者解缴税款的最长期限不得超过 15 日。</li> <li>建立欠税清缴制度，防止税款流失。 (1) 欠缴税款的纳税人或其法定代表人在出境前未按照规定结清应纳税款或者提供担保的，税务机关可以通知出境管理机构阻止其出境。 (2) 建立改制纳税人欠税的清缴制度。 纳税人有合并、分立情形的，应当向税务机关报告，并依法缴清税款。 ① 纳税人合并时未缴清税款的，应当由合并后的纳税人继续履行未履行的纳税义务。 ② 纳税人分立时未缴清税款的，分立后的纳税人对未履行的纳税义务应当承担连带责任。 (3) 大额欠税处分财产报告制度。欠缴税款数额在 5 万元以上的纳税人，在处分其不动产或者大额资产之前，应当向税务机关报告。 (4) 税务机关可以对欠缴税款的纳税人行使代位权、撤销权</li> </ol>



续表

税款的退还制度	(1)税务机关发现后应当立即退还(无限期) (2)纳税人自结算缴纳税款之日起3年内发现的,可向税务机关要求退还多缴纳的税款并加算银行同期存款利息,税务机关及时查实后应立即退还(3年)	
税款的追征制度	税务机关责任	税务机关在3年内可要求纳税人、扣缴义务人补缴税款,但是不得加收滞纳金
	纳税人、扣缴义务人计算失误	税务机关在3年内可以追征税款、滞纳金;有特殊情况的追征期可以延长到5年
	纳税人偷税、抗税、骗税	税务机关无限期追征其未缴或少缴的税款、滞纳金或者骗取的税款

知识点 6: 税务检查

税务检查	税务机关进行税务检查中的权利:包括查账权、场地检查权、责成提供资料权、询问权、在交通要道和邮政企业的查证权、查核存款账户权
	因检查需要时,经县以上税务局(分局)局长批准,可以将纳税人、扣缴义务人以前会计年度的账簿、记账凭证、报表和其他有关资料调回税务机关检查,但是税务机关必须向纳税人、扣缴义务人开付清单,并在3个月内完整退还。 有特殊情况,经设区的市、自治州以上税务局局长批准,税务机关可以将纳税人、扣缴义务人当年的账簿、记账凭证、报表和其他有关资料调回检查,但是税务机关必须在30日内退还
	税务机关有权到纳税人的生产、经营场所和货物存放地检查,但不得进入纳税人生活区进行检查
	查核存款账户权。经县以上税务局(分局)局长批准,凭全国统一格式的检查存款账户许可证明,查核从事生产、经营的纳税人、扣缴义务人在银行或者其他金融机构的存款账户。税务机关在调查税收违法案件时,经设区的市、自治州以上税务局(分局)局长批准,可以查询案件涉案人员的储蓄存款

知识点 7: 法律责任

违反税务管理基本规定行为的处罚	1. 纳税人有下列行为之一的,由税务机关责令限期改正。可以处2000元以下的罚款;情节严重的,处2000元以上1万元以下的罚款。 (1)未按照规定的期限申报办理税务登记、变更或者注销登记的。 (2)未按照规定设置、保管账簿或者保管记账凭证和有关资料的。 (3)未按照规定将财务、会计制度或者财务、会计处理办法和会计核算软件报送税务机关备查的。 (4)未按照规定将其全部银行账号向税务机关报告的。
-----------------	---



续表

违反税务管理基本规定行为的处罚	<p>(5) 未按照规定安装、使用税控装置，或损毁或擅自改动税控装置的。</p> <p>(6) 纳税人未按照规定办理税务登记证件验证或者换证手续的。</p> <p>2. 纳税人不办理税务登记的，由税务机关责令限期改正；逾期不改正的，由工商部门吊销营业执照。</p> <p>3. 纳税人通过提供虚假的证明资料等手段，骗取税务登记证的，处 2000 元以下的罚款；情节严重的，处 2000 元以上 10000 元以下的罚款。纳税人涉嫌其他违法行为的，按有关法律、行政法规的规定处理。</p> <p>4. 扣缴义务人未按照规定办理扣缴税款登记的，税务机关应当自发现之日起 3 日内责令改正，并可处以 1000 元以下的罚款</p>
未缴或少缴	<p>税务代理人违反税收法律、行政法规，造成纳税人未缴或者少缴税款的，除由纳税人缴纳或者补缴应纳税款、滞纳金外，对税务代理人处纳税人未缴或者少缴税款 50% 以上 3 倍以下的罚款</p>
偷税	<p>对纳税人偷税的，由税务机关追缴其不缴或者少缴的税款、滞纳金，并处不缴或者少缴的税款 50% 以上 5 倍以下的罚款；构成犯罪的，依法追究刑事责任</p>

## 知识点 8：纳税担保

纳税保证人	<p>纳税保证人是指在中国境内具有纳税担保能力的自然人、法人或者其他经济组织。</p> <p>1. 国家机关、学校、幼儿园、医院等事业单位、社会团体，不得作为纳税保证人。</p> <p>2. 企业法人的职能部门，不得作为纳税保证人。</p> <p>3. 企业法人的分支机构有法人书面授权的，可以在授权范围内提供纳税担保。</p> <p>4. 有下列情形之一的，不得作为纳税保证人。</p> <p>(1) 有偷税、抗税、骗税、逃避追缴欠税行为被税务机关、司法机关追究过法律责任未满 2 年的。</p> <p>(2) 因有税收违法行为正在被税务机关立案处理或涉嫌刑事犯罪被司法机关立案侦查的。</p> <p>(3) 纳税信用等级被评为 C 级以下的。</p> <p>(4) 在主管税务机关所在地的市(地、州)没有住所的自然人或税务登记不在本市(地、州)的企业。</p> <p>(5) 无民事行为能力或限制民事行为能力的自然人。</p> <p>(6) 与纳税人存在担保关联关系的。</p> <p>(7) 有欠税行为的</p>
适用纳税担保的纳税人范围	<p>纳税人有下列情形之一的，适用纳税担保。</p> <p>1. 税务机关有根据认为从事生产、经营的纳税人有逃避纳税义务行为，在规定的纳税期之前经责令其限期缴纳应纳税款，在限期内发现纳税人有明显的转移、隐匿其应纳税的商品、货物以及其他财产或者应纳税收入的迹象，责成纳税人提供纳税担保的。</p> <p>2. 欠缴税款、滞纳金的纳税人或者其法定代表人需要出境的。</p> <p>3. 纳税人同税务机关在纳税上发生争议而未缴清税款，需要申请行政复议的。</p> <p>4. 其他情形</p>



续表

纳税担保时限	<p>1. 纳税担保书须经纳税人、纳税保证人签字盖章并经税务机关签字盖章同意方为有效。纳税担保从税务机关在纳税担保书签字盖章之日起生效。</p> <p>2. 保证期间为纳税人应缴纳税款期限届满之日起 60 日内，即税务机关自纳税人应缴纳税款的期限届满之日起 60 日内有权要求纳税保证人承担保证责任，缴纳税款、滞纳金。</p> <p>履行保证责任的期限为 15 日，即纳税保证人应当自收到税务机关的纳税通知书之日起 15 日内履行保证责任，缴纳税款及滞纳金</p>
抵押	<p>可以抵押的财产。</p> <p>1. 抵押人所有的房屋和其他地上定着物。</p> <p>2. 抵押人所有的机器、交通运输工具和其他财产。</p> <p>3. 抵押人依法有权处分的国有的房屋和其他地上定着物。</p> <p>4. 抵押人依法有权处分的国有的机器、交通运输工具和其他财产。</p> <p>5. 经设区的市、自治州以上税务机关确认的其他可以抵押的合法财产。</p> <p>以依法取得的国有土地上的房屋抵押的，该房屋占用范围内的国有土地使用权同时抵押。以乡（镇）、村企业的厂房等建筑物抵押的，其占用范围内的土地使用权同时抵押</p> <p>下列财产不得抵押。</p> <p>1. 土地所有权。</p> <p>2. 土地使用权，上述抵押范围规定的除外。</p> <p>3. 学校、幼儿园、医院等以公益为目的的事业单位、社会团体、民办非企业单位的教育设施、医疗卫生设施和其他社会公益设施；学校、幼儿园、医院等以公益为目的事业单位、社会团体，可以其教育设施、医疗卫生设施和其他社会公益设施以外的财产为其应缴纳的税款及滞纳金提供抵押。</p> <p>4. 所有权、使用权不明或者有争议的财产。</p> <p>5. 依法被查封、扣押、监管的财产。</p> <p>6. 依法定程序确认为违法、违章的建筑物。</p> <p>7. 法律、行政法规规定禁止流通的财产或者不可转让的财产。</p> <p>8. 经设区的市、自治州以上税务机关确认的其他不予抵押的财产</p>
质押	<p>纳税质押是指经税务机关同意，纳税人或纳税担保人将其动产或权利凭证移交税务机关占有，将该动产或权利凭证作为税款及滞纳金的担保。纳税人逾期未缴清税款及滞纳金的，税务机关有权依法处置该动产或权利凭证以抵缴税款及滞纳金。</p> <p>纳税质押分为动产质押和权利质押</p>

知识点 9：纳税信用管理

纳税信息	<p>纳税信用信息采集工作由国家税务总局和省税务机关组织实施，按月采集。</p> <p>纳税信用信息的分类如下。</p> <p>(1) 纳税人信用历史信息。</p> <p>纳税人信用历史信息包括基本信息和评价年度之前的纳税信用记录，以及相关部门评定的优良信用记录和不良信用记录。</p>
------	---

续表

纳税信息	<p>(2) 税务内部信息。</p> <p>税务内部信息包括经常性指标信息和非经常性指标信息。经常性指标信息是指涉税申报信息、税(费)款缴纳信息、发票与税控器具信息、登记与账簿信息等纳税人在评价年度内经常产生的指标信息；非经常性指标信息是指税务检查信息等纳税人在评价年度内不经常产生的指标信息。</p> <p>(3) 外部信息。</p> <p>外部信息包括外部参考信息和外部评价信息。外部参考信息包括评价年度相关部门评定的优良信用记录和不良信用记录；外部评价信息是指从相关部门取得的影响纳税人纳税信用评价的指标信息</p>
纳税信用评估方法	<p>纳税信用评价采取年度评价指标得分和直接判级方式。</p> <p>(1) 年度评价指标得分采取扣分方式。纳税人评价年度内经常性指标和非经常性指标信息齐全的，从 100 分起评；非经常性指标缺失的，从 90 分起评。</p> <p>(2) 直接判级适用于有严重失信行为的纳税人</p>
纳税信用评价指标体系	<p>评价指标包括税务内部信息和外部评价信息。</p> <p>(1) 税务内部信息包括经常性指标信息和非经常性指标信息两大类。经常性指标信息有涉税申报信息、税(费)款缴纳信息、发票与税控器具信息和登记与账簿信息。非经常性指标信息有纳税评估、税务审计、反避税调查信息和税务稽查信息。</p> <p>(2) 外部信息包括外部参考信息和外部评价信息。外部参考信息是指外部门对纳税人在评价年度的信用记录，仅记录不扣分。外部评价信息是指税务机关从银行、工商、海关等外部门获取的纳税人未如实向税务机关报告的如银行账户设置数量、股权转让变更登记或其他涉税变更登记、进口报关数量等涉税信息</p>
A	<p>对纳税信用评价为 A 级的纳税人，税务机关予以下列激励措施。</p> <p>(1) 主动向社会公告年度 A 级纳税人名单。</p> <p>(2) 一般纳税人可单次领取 3 个月的增值税发票用量，需要调整增值税发票用量时即时办理，取消其增值税发票的认证。</p> <p>(3) 普通发票按需领用。</p> <p>(4) 连续 3 年被评为 A 级信用级别(3 连 A)的纳税人，除享受以上措施外，还可以由税务机关提供绿色通道或专门人员帮助办理涉税事项</p>
B	<p>对纳税信用评价为 B 级的纳税人，税务机关实施正常管理，适时进行税收政策和管理规定的辅导，并视信用评价状态变化趋势选择性地提供纳税信用 A 级纳税人适用的激励措施</p>
C	<p>对纳税信用评价为 C 级的纳税人，税务机关应依法从严管理，并视信用评价状态变化趋势选择性地采取纳税信用 D 级纳税人适用的管理措施</p>
D	<p>对纳税信用评价为 D 级的纳税人，税务机关应采取以下措施。</p> <p>(1) 公开 D 级纳税人及其直接责任人员名单，对直接责任人员注册登记或者负责经营的其他纳税人纳税信用直接判为 D 级。</p> <p>(2) 增值税专用发票领用按辅导期一般纳税人政策办理，普通发票的领用实行交(验)旧供新、严格限量供应。</p> <p>(3) 加强出口退税审核。</p>



续表

D	<p>(4)加强纳税评估，严格审核其报送的各种资料。</p> <p>(5)列入重点监控对象，提高监督检查频次，发现税收违法违纪行为的，不得适用规定处罚幅度内的最低标准。</p> <p>(6)将纳税信用评价结果通报相关部门，建议在经营、投融资、取得政府供应土地、进出口、出入境、注册新公司、工程招投标、政府采购、获得荣誉、安全许可、生产许可、从业任职资格、资质审核等方面予以限制或禁止。</p> <p>(7)D级评价保留2年，第三年纳税信用不得评价为A级。</p> <p>(8)税务机关与相关部门实施的联合惩戒措施，以及结合实际情况依法采取的其他严格管理措施</p>
---	--

# 第十四章 税务行政法制

## 【章节解读】

本章为《税法》科目考试的非重点内容，以单选题、多选题的形式命题，一般不超过 2 分。

## 【高频考点】

- 1. 税务行政处罚( 设定、种类、主体、程序)
- 2. 税务行政复议( 范围、管辖等)
- 3. 税务行政诉讼( 原则、范围等)

## 【知识点总结】

### 知识点 1：税务行政处罚

原则	<div>1. 法定原则。 法定依据；法定机关设定；法定机关实施；法定程序实施。</div> <div>2. 公正、公开原则。 处罚规定公开；处罚程序公开。</div> <div>3. 以事实为依据原则。</div> <div>4. 过罚相当原则。</div> <div>5. 处罚与教育相结合原则。</div> <div>6. 监督、制约原则</div>	
税务行政处罚设定	全国人大及其常委会	通过法律设定各种税务行政处罚
	国务院	通过行政法规设定除限制人身自由以外的税务行政处罚
	国家税务总局	<div>通过规章设定警告和罚款。</div> <div>非经营活动中违法，设定罚款不得超过 1000 元。</div> <div>经营活动中有违法所得的，设定罚款不得超过违法所得的 3 倍，且最高限额 30000 元；没有违法所得的，最高限额 10000 元</div>
	省、自治区、直辖市和计划单列市及以下级别税务机关	<div>不可设定</div> <div>仅能做出具体规定</div>



续表

税务行政处罚的种类	1. 罚款。 2. 没收财物和违法所得。 3. 停止出口退税权
处罚主体	1. 税务行政处罚的实施主体是县以上的税务机关。 2. 各级税务机关的内设机构、派出机构不具处罚主体资格，不能以自己的名义实施税务行政处罚。 3. 税务所可以实施罚款在 2000 元以下的税务行政处罚
管辖	税务行政处罚实行行为发生地原则，由当事人税收违法行为发生地的县（市、旗）以上税务机关管辖

知识点 2：税务行政处罚简易程序

简易程序	当场做出税务行政决定（≠当场收罚款），即填写《税务行政处罚决定书》
简易程序的适用条件	1. 案情简单、事实清楚、违法后果比较轻微且有法定依据，应当给予处罚的违法行为。 2. 给予的处罚较轻，仅适用于对公民处以 50 元以下和对法人或者其他组织处以 1000 元以下罚款的违法案件

知识点 3：税务行政处罚的一般程序

调查与审查	
听证	听证的范围是对公民做出 2000 元以上或者对法人或其他组织做出 10000 元以上罚款的案件。 除涉及国家秘密、商业秘密或者个人隐私的不公开听证的以外，对于公开听证的案件，应当先期公告案情和听证的时间、地点并允许公众旁听
决定	

知识点 4：行政处罚权力清单

类 别	违 规 行 为	处罚权力标准
账簿、凭证管理类	未按规定设置、保管账簿资料，报送财务、会计制度办法、核算软件，安装使用税控装置的（包括纳税人未按照规定设置、保管账簿或者保管记账凭证和有关资料的；纳税人未按照规定将财务、会计制度或者财务、会计处理办法和会计核算软件报送税务机关备查的；纳税人未按照规定安装、使用税控装置，或者损毁或者擅自改动税控装置的）	税务机关责令其限期改正，可以处 <u>2000 元以下</u> 的罚款；情节严重的，处 <u>2000 元以上 1 万元以下</u> 的罚款
	扣缴义务人未按照规定设置、保管代扣代缴、代收代缴税款账簿或者保管代扣代缴、代收代缴税款记账凭证及有关资料的	税务机关责令其限期改正，可以处 <u>2000 元以下</u> 的罚款；情节严重的，处 <u>2000 元以上 5000 元以下</u> 的罚款



续表

类 别	违 规 行 为	处 罚 权 力 标 准
账簿、凭证 管理类	非法印制、转借、倒卖、变造或者伪造完税凭证的	税务机关责令其改正， 处 <u>2000 元以上 1 万元以下</u> 的罚款；情节严重的， 处 <u>1 万元以上 5 万元以下</u> 的罚款；构成犯罪的，依法追究刑事责任
纳税 申报类	未按规定期限办理纳税申报和报送纳税资料的（包括纳税人未按照规定的期限办理纳税申报和报送纳税资料的；扣缴义务人未按照规定的期限向税务机关报送代扣代缴、代收代缴税款报告表和相关资料的）	税务机关责令其限期改正，可以处 <u>2000 元以下</u> 的罚款；情节严重的， 可以处 <u>2000 元以上 1 万元以下</u> 的罚款
	纳税人、扣缴义务人编造虚假计税依据的	税务机关责令其限期改正，并处 <u>5 万元以下</u> 的罚款
税务 检查类	纳税人、扣缴义务人逃避、拒绝或者以其他方式阻挠税务机关检查（包括提供虚假资料，不如实反映情况，或者拒绝提供有关资料的；拒绝或者阻止税务机关记录、录音、录像、照相和复制与案件有关的情况和资料的；在检查期间，纳税人、扣缴义务人转移、隐匿、销毁有关资料的；有不依法接受税务检查的其他情形的）	税务机关责令其改正， 可以处 <u>1 万元以下</u> 的罚款；情节严重的，处 <u>1 万元以上 5 万元以下</u> 的罚款
	纳税人、扣缴义务人的开户银行或者其他金融机构拒绝接受税务机关依法检查纳税人、扣缴义务人存款账户，或者拒绝执行税务机关做出的冻结存款或者扣缴税款的决定，或者在接到税务机关的书面通知后帮助纳税人、扣缴义务人转移存款，造成税款流失的	税务机关处 <u>10 万元以上 50 万元以下</u> 的罚款， 对直接负责的主管人员和其他直接责任人员处 <u>1000 元以上 1 万元以下</u> 的罚款
	税务机关依照税收征管法第五十四条第（五）项的规定到车站、码头、机场、邮政企业及其分支机构检查纳税人有关情况时，有关单位拒绝的	税务机关责令其改正， 可以处 <u>1 万元以下</u> 的罚款；情节严重的，处 <u>1 万元以上 5 万元以下</u> 的罚款

## 知识点 5：税务行政处罚的执行

税务行政 处罚的执行	税务机关对当事人做出罚款行政处罚决定的，当事人应当在收到行政处罚决定书之日起 15 日内缴纳罚款，到期不缴纳的，税务机关可以对当事人每日按罚款数额的 3% 加处罚款
---------------	--





## 知识点 6：税务行政复议

特点	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 税务行政复议以当事人不服税务机关及其工作人员做出的税务具体行政行为为前提。</li> <li>2. 税务行政复议因当事人的申请而产生。</li> <li>3. 税务行政复议案件的审理一般由原处理税务机关的上一级税务机关进行</li> </ol>
行政复议范围	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 具体行政行为。               <ol style="list-style-type: none"> <li>(1) 征税行为，包括确认纳税主体、征税对象、征税范围、减税、免税、退税、抵扣税款、适用税率、计税依据、纳税环节、纳税期限、纳税地点和税款征收方式等具体行政行为，征收税款、加收滞纳金，扣缴义务人、受税务机关委托的单位和个人做出的代扣代缴、代收代缴、代征行为等。</li> <li>(2) 行政许可、行政审批行为。</li> <li>(3) 发票管理行为，包括发售、收缴、代开发票等。</li> <li>(4) 税收保全措施、强制执行措施。</li> <li>(5) 行政处罚行为（罚款、没收财物和违法所得、停止出口退税权）。</li> <li>(6) 不依法履行职责。</li> <li>(7) 资格认定行为。</li> <li>(8) 不依法确认纳税担保行为。</li> <li>(9) 政府信息公开工作中的具体行政行为。</li> <li>(10) 纳税信用等级评定行为。</li> <li>(11) 通知出入境管理机关阻止出境行为。</li> <li>(12) 其他具体行政行为</li> </ol> </li> <li>2. 具体行政行为 + 政府规范性文件。               <p>申请人认为税务机关的具体行政行为所依据的下列规定不合法，对具体行政行为申请行政复议时，可以一并向行政复议机关提出对有关规定的审查申请；申请人对具体行政行为提出行政复议申请时不知道该具体行政行为所依据的规定的，可以在行政复议机关做出行政复议决定以前提出对该规定的审查申请。</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>(1) 国家税务总局和国务院其他部门的规定。</li> <li>(2) 其他各级税务机关的规定。</li> <li>(3) 地方各级人民政府的规定。</li> <li>(4) 地方人民政府工作部门的规定。</li> </ol> <p>（前款中的规定不包括规章）</p> </li> </ol>
机构、人员	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 各级行政复议机关负责法制工作的机构（以下简称行政复议机构）依法办理行政复议事项。</li> <li>2. 各级行政复议机关可以成立行政复议委员会，研究重大、疑难案件，提出处理建议。</li> <li>3. 行政复议委员会可以邀请本机关以外的具有相关专业知识的人员参加</li> </ol>
管辖	<p>我国税务行政复议管辖的基本制度原则上是实行由上一级税务机关管辖的一级复议制度。具体内容如下。</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 对各级国家税务局的具体行政行为不服的，向其上一级国家税务局申请行政复议。</li> <li>2. 对各级地方税务局的具体行政行为不服的，可以选择向其上一级地方税务局或者该税务局的本级人民政府申请行政复议。</li> </ol> <p>省、自治区、直辖市人民代表大会及其常务委员会、人民政府对地方税务局的行政复议管辖另有规定的，从其规定</p>

续表

管辖	对国家税务总局的具体行政行为不服的，向国家税务总局申请行政复议。对行政复议决定不服的，申请人可以向人民法院提起行政诉讼，也可以向国务院申请裁决。国务院的裁决为最终裁决	
	<p>对下列税务机关的具体行政行为不服的，按照下列规定申请行政复议：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 对计划单列市国家税务局的具体行政行为不服的，向国家税务总局申请行政复议；对计划单列市地方税务局的具体行政行为不服的，可以选择向省地方税务局或者本级人民政府申请行政复议。</li> <li>2. 对税务所（分局）、各级税务局的稽查局的具体行政行为不服的，向其所属税务局申请复议。</li> <li>3. 对两个以上税务机关共同做出的具体行政行为不服的，向共同上一级税务机关申请行政复议；对税务机关与其他行政机关共同做出的具体行政行为不服的，向其共同上一级行政机关申请行政复议。</li> <li>4. 对被撤销的税务机关在撤销以前所做出的具体行政行为不服的，向继续行使其职权的税务机关的上一级税务机关申请行政复议。</li> <li>5. 对税务机关做出逾期不缴纳罚款加处罚款的决定不服的，向做出行政处罚决定的税务机关申请行政复议。但对已处罚款和加处罚款都不服的，一并向做出行政处罚决定的税务机关的上一级税务机关申请行政复议。</li> </ol> <p>有前款第2、3、4、5项所列情形之一的，申请人也可以向具体行政行为发生地的县级地方人民政府提交行政复议申请，由接受申请的县级地方人民政府依法转送</p>	
申请	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 申请人可以在知道税务机关做出具体行政行为之日起60日内提出行政复议申请。</li> <li>2. 申请人申请行政复议，可以书面申请，也可以口头申请</li> </ol>	
受理	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 复议机关收到行政复议申请后，应当在5日内进行审查，决定是否受理。</li> <li>2. 对应当先向行政复议机关申请行政复议，对行政复议决定不服再向人民法院提起行政诉讼的具体行政行为，行政复议机关决定不予受理或者受理以后超过行政复议期限不作答复的，申请人可以自收到不予受理决定书之日起或者行政复议期满之日起15日内，依法向人民法院提起行政诉讼</li> </ol>	
证据	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 在行政复议中，被申请人对其做出的具体行政行为负有举证责任。</li> <li>2. 行政复议机关应当根据案件的具体情况，审查证据的合法性、真实性和关联性。</li> <li>3. 行政复议过程中，被申请人不得自行向申请人和其他有关组织或者个人收集证据。</li> <li>4. 需要现场勘验的，现场勘验所用时间不计入行政复议审理期限</li> </ol>	
决定	1	具体行政行为认定事实清楚，证据确凿，适用依据正确，程序合法，内容适当的，决定维持
	2	被申请人不履行法定职责的，决定其在一定期限内履行
	3	<p>具体行政行为有下列情形之一的，决定撤销、变更或者确认该具体行政行为违法；决定撤销或者确认该具体行政行为违法的，可以责令被申请人在一定期限内重新做出具体行政行为。</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>(1) 主要事实不清、证据不足的。</li> <li>(2) 适用依据错误的。</li> <li>(3) 违反法定程序的。</li> <li>(4) 超越职权或者滥用职权的。</li> <li>(5) 具体行政行为明显不当的</li> </ol>



续表

决定	4	有下列情形之一的，行政复议机关可以决定变更。 (1) 认定事实清楚，证据确凿，程序合法，但是明显不当或者适用依据错误的。 (2) 认定事实不清，证据不足，但是经行政复议机关审理查明事实清楚，证据确凿的
中止		1. 作为申请人的公民死亡，其近亲属尚未确定是否参加行政复议的。 2. 作为申请人的公民丧失参加行政复议的能力，尚未确定法定代理人是否参加行政复议的。 3. 作为申请人的法人或者其他组织终止，尚未确定权利义务承受人的。 提示：上述 1、2、3 项，满 60 日行政复议中止的原因未消除的，行政复议终止。 4. 作为申请人的公民下落不明或者被宣告失踪的。 5. 申请人、被申请人因不可抗力，不能参加行政复议的。 6. 行政复议机关因不可抗力原因暂时不能履行工作职责的。 7. 案件涉及法律适用问题，需要有权机关做出解释或者确认的。 8. 案件审理需要以其他案件的审理结果为依据，而其他案件尚未审结的。 9. 其他
终止		1. 申请人要求撤回行政复议申请，行政复议机构准予撤回的。 2. 作为申请人的公民死亡，没有近亲属，或者其近亲属放弃行政复议权利的。 3. 作为申请人的法人或者其他组织终止，其权利义务承受人放弃行政复议权利的。 4. 申请人与被申请人依照规定，经行政复议机构准许达成和解的。 5. 行政复议申请受理以后，发现其他行政复议机关已经先于本机关受理，或者人民法院已经受理的
和解与调解		符合下列要求的，税务行政复议机关可以进行调解。 1. 尊重申请人和被申请人的意愿。 2. 在查明案件的事实基础上进行。 3. 遵循客观、公正和合理原则。 4. 不得损害社会公共利益和他人合法权益。 经行政复议机构准许和解终止行政复议的，申请人不得以同一事实和理由再次申请行政复议

知识点 7：税务行政诉讼

原则	1. 人民法院特定主管原则。 2. 合法性审查原则。 3. 不适用调解原则。 4. 起诉不停止执行原则。 5. 税务机关负举证责任原则。 6. 由税务机关负责赔偿的原则
受案范围	1. 税务机关做出的征税行为(复议前置)。 2. 税务机关做出的责令纳税人提交纳税保证金或者纳税担保行为。 3. 税务机关做出的行政处罚行为。 4. 税务机关做出的通知出境管理机关阻止出境行为。 5. 税务机关做出的税收保全措施。

续表

受案范围	<p>6. 税务机关做出的税收强制执行措施。</p> <p>7. 认为符合法定条件申请税务机关颁发税务登记证和发售发票，税务机关拒绝颁发、发售或者不予答复的行为。</p> <p>8. 税务机关的复议行为</p>
起诉	<p>1. 税务行政诉讼的起诉</p> <p>在税务行政诉讼等行政诉讼中，起诉权是单向性的权利，税务机关不享有起诉权，只有应诉权，即税务机关只能作为被告；与民事诉讼不同，作为被告的税务机关不能反诉。</p> <p>税务机关做出具体行政行为时，未告知当事人诉权和起诉期限，致使当事人逾期向人民法院起诉的，其起诉期限从当事人实际知道诉讼权或者起诉期限时计算。但最长不得超过 2 年。</p> <p>2. 起诉方的条件。</p> <p>纳税人、扣缴义务人等税务管理相对人在提起税务行政诉讼时，必须符合下列条件。</p> <p>(1) 原告是认为具体行政行为侵犯其合法权益的公民、法人或者其他组织。</p> <p>(2) 有明确的被告。</p> <p>(3) 有具体的诉讼请求和事实、法律依据。</p> <p>(4) 属于法院的受案范围和受诉人民法院管辖。</p> <p>3. 对税务机关的征税行为提起诉讼，必须先经过复议；对复议决定不服的，可以在接到复议决定书之日起 15 日内向人民法院起诉。</p> <p>对其他具体行政行为不服的，当事人可以在接到通知或者知道之日起 15 日内直接向人民法院起诉</p>